

ня з одного боку знижує якість та результативність аудиту, а з іншого є виправданим за нинішніх умов формування показників про оподатковуваний прибуток та інші об'єкти оподаткування за податковим законодавством, яке абсолютно не відповідає вимогам стандартизації звітності. Проте аудит формування фінансового результату та відображення його у звітності є ключовим моментом у забезпеченні достовірності відображених у ній показників. Таким чином, фінансовий результат діяльності підприємства лежить в центрі уваги зовнішніх користувачів фінансової звітності.

Висновки. З точки зору контролю за формуванням фінансових результатів та відображенням їх у звітності, ми виділили як найбільш дієві два види контролю: внутрішньогосподарський контроль і зовнішній аудит. У цілому ж доцільно зазначити, що яким би не був вибір зацікавлених користувачів інформації щодо виду та форми внутрішнього контролю, головна мета такого вибору – врахувати дійсну ефективність та дієвість обраного напрямку.

Список літератури

1. Бутинець, Ф. Ф. Аудит [Текст] : підручник / Ф. Ф. Бутинець. – 2-ге вид., перероб. та доп. – Житомир : Рута, 2005. – 672 с.
2. Виговська, Н. Г. Господарський контроль: системний підхід [Текст] / Н. Г. Виговська // Вісник ЖДТУ. – 2003. – № 1(23). – С. 72–77.
3. Дмитренко, І. М. Чи збереже статус незалежного аудиторський контроль в Україні з прийняттям Закону “Про фінансовий контроль”? [Текст] / І. М. Дмитренко // Вісник ЖДТУ. – 2002. – № 20. – С. 68–72.
4. Смоленюк, П. С. Бухгалтерський облік і прийняття рішень [Текст] : навч. посібник / П. С. Смоленюк. – Хмельницький : Еврика, 2007. – 380 с.

Отримано 15.03.2009. ХДУХТ, Харків.

© І.Б. Чернікова, С.І. Ляшенко, 2009.

УДК 331.5.024.5

І.Б. Чернікова, канд. екон. наук

Л.О. Кирильєва, канд. екон. наук

ПРО ДЕЯКІ АСПЕКТИ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ РИНКОВИХ СТРУКТУР

Запропоновано систему реалізації облікової політики, яка ґрунтується на співвідношенні показників нормативного терміну служби та строків корисного використання (експлуатації) основних засобів у структурі внутрішньогосподарського контролю підприємства.

Предложена система реализации учетной политики, которая базируется на соотношении показателей нормативного срока службы и сроков полезного использования (эксплуатации) основных средств в структуре внутреннего хозяйственного контроля предприятия.

The system of realization of registration policy which is based on correlation of indexes of normative term of service and terms of the useful use (exploitations) of basic facilities in the structure of control of enterprise is offered.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Сьогодення свідчить – необхідність стрімкого економічного розвитку стимулює керівну ланку ринкових структур господарювання щодо прийняття ефективних управлінських рішень, як правило, при здійсненні вибору із кількох наявних альтернатив. З цього приводу особливої уваги набуває удосконалення тих норм облікової політики, які стосуються основних засобів, що відіграють важливу роль в інформаційній системі управління. За існуючих соціально-економічних умов однією з характеристик облікової політики у структурі внутрішньогосподарського контролю є можливість обирати найбільш вірогідні для господарюючого суб'єкта процедури, що в законодавчих документах дозволяють альтернативні напрями застосування. Так, норми Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [2] дають можливість, окрім самостійного вибору підприємством методу амортизації основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, установити вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів тощо.

Практичний досвід розвитку сучасного бізнесу дозволяє зрозуміти – ефективність релевантного рішення щодо вибору методу амортизації основних засобів залежить не тільки від показників (вартості: первісної, залишкової, той що амортизується, ліквідаційної; фактичного місячного обсягу продукції; строку корисного використання), які використовуються за методами нарахування при обчисленні річної суми амортизації, зокрема, та амортизаційної політики підприємства в цілому.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання щодо застосування системи показників у разі вибору методу амортизації як інструменту реалізації облікової політики підприємства у інноваційній моделі розвитку економіки висвітлювались у працях таких провідних вітчизняних науковців: В. Галасюка, Л. Овод, О. Болховітіної, П. Орлова і С. Орлова, А. Савченка, Ю. Стадницького, Є. Хмелевського, А. Фукса та ін. Проте проблема вибору елементів облікової політики щодо оцінки основних засобів ринковими структурами господарюван-

ня постійно постає на певних етапах ефективного управління діяльністю. Так, автори наукових досліджень у своїх публікаціях, в переважній більшості, розглядають первісну, справедливу, переоцінену вартості основних засобів, при цьому ліквідаційну вартість або взагалі не розглядають, або обмежуються тільки її визначенням. Отже, до цього поняття відсутній єдиний підхід серед учених – економістів.

Мета та завдання статті. Метою статті є структурно-логічне конструювання варіантів реалізації облікової політики сучасного суб'єкта господарювання щодо визначення ліквідаційної вартості основних засобів на підставі різних методологічних підходів до строків їх корисного використання (експлуатації).

Виклад основного матеріалу дослідження. За умов ринкового механізму господарювання великого практичного значення особливо для державних та комунальних підприємств, набуває питання визначення ліквідаційної вартості та строків корисного використання (експлуатації) основних засобів [5].

Всебічний аналіз спеціалізованої економічної літератури серед розмаїтості тлумачень поняття «ліквідаційна вартість» дозволив виділити дві підмножини. На засадах визначень першої підмножини, згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» [2], ґрунтується дефініція ліквідаційної вартості, що визначається як сума коштів або вартість інших активів, яку ринкова структура очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисної експлуатації за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією). На засадах визначень другої підмножини у національному стандарті №1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» [1] розглядається ліквідаційна вартість, яка може бути отримана за умови пришвидшеного чи вимушеного продажу об'єкта оцінки, тобто у строк, що є значно коротшим від строку експлуатації подібного майна, протягом якого воно може бути продане за ціною, яка дорівнює ринковій вартості.

На перший погляд, здається, що поняття «вартість ліквідації» відповідно до Національного стандарту оцінки №1 є тотожним поняттям «ліквідаційної вартості» за П(С)БО 7, адже ці показники обчислюються на кінець строку їх корисного використання. У зв'язку з цим, вважаємо за доцільне зазначити, що згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби», строк корисного використання (експлуатації) є очікуваним періодом часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або з їх експлуатацією буде виготовлено очікуваний підприємством обсяг продукції [2]. Національним же стандартом №1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» передбачається, що політика управління активами підприємства може включати в себе

їхнє вибуття після деякого визначеного часу або після отримання деякої частки економічних вигод, втілених в активі [1]. Внаслідок цього строк корисного використання активу може бути меншим, ніж строк його економічної експлуатації. З економічної теорії відомо, що засоби праці переносять свою вартість на виготовлений продукт частинами, в міру зносу. За цим під нормативним терміном служби основних засобів мають на увазі період часу, протягом якого засоби праці повинні зберігати свою споживчу вартість, а їхня вартість має бути повністю замінені за рахунок амортизації. Тому на кінець нормативного строку експлуатації споживча вартість такого об'єкта дорівнюватиме нулю [4]. Отже, якщо строк корисного використання буде менший за нормативний строк експлуатації, тоді на момент закінчення цього строку об'єкт не буде повністю зношений, а саме, не повністю перенесе свою вартість на виготовлений продукт і матиме ще певну споживчу вартість. У таких випадках вартість необхідно амортизувати – визначити вирахуванням з первісної або переоціненої вартості ліквідаційної вартості [3].

Досліджено – насправді дійсний (фактичний) період експлуатації основних засобів залежить від багатьох чинників, зокрема, інтенсивності використання, впливу конкурентного середовища, економічного стану підприємства, наявності у нього інвестиційних ресурсів тощо. З цього приводу, як свідчить реальна дійсність, на різних підприємствах фактичний строк експлуатації одних і тих самих основних засобів є неоднаковим. Отже, і система амортизації, якщо спиратися на це визначення, для одних підприємств буде прискореною, а для інших — сповільненою. Це є одним із аргументів на користь запровадження гнучкої системи амортизації, за якої підприємствам належатиме право обирати метод її нарахування (рис. 1).

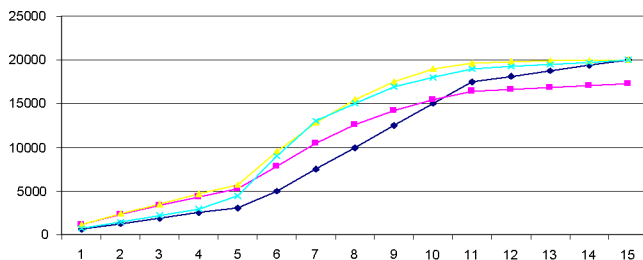


Рисунок 1 – Формування гнучкої системи амортизації різними методами

Таким чином варто усвідомити, що ліквідаційна вартість залежить від різниці між нормативним строком експлуатації об'єкта основних засобів та строком його корисного використання (експлуатації) [2; 3]. На підставі даного твердження пропонуємо три варіанти реалізації облікової політики у структурі внутрішньогосподарського контролю сучасних суб'єктів господарювання.

При першому варіанті строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів дорівнює його нормативному терміну експлуатації, що наведено на рисунку 2.



Рисунок 2 – Структурна побудова умов реалізації першого варіанта в обліковій політиці підприємства

У цьому випадку на кінець строку корисного використання (експлуатації) об'єкт повністю зношується і не міститиме споживчої вартості. Під час визначення показника ліквідаційної вартості необхідно врахувати витрати, пов'язані з ліквідацією. По закінченні нормативного строку служби усі складові виробничого устаткування є зноше-

ними і, як правило, оприбутковуються: металобрухт, чи інші зворотні відходи. Тому витрати, пов'язані з ліквідацією, в більшості випадків перевищують отримані доходи. Отже, визначена на початок експлуатації об'єкта ліквідаційна вартість буде від'ємною і обчислена на її основі вартість, яка амортизується, перевищить первісну вартість. Такий підхід не може бути виправданий, оскільки порушується принцип бухгалтерського обліку як превалювання сутності над формою.

За такої моделі показники: «ліквідаційна вартість» згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» та «вартість ліквідації» згідно з Національним стандартом №1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» – будуть тотожними, адже визначається вартість об'єкта, який вичерпав свою корисність. Згідно з Національним стандартом оцінки №1 у разі, коли за результатами розрахунків вартість ліквідації становить від'ємну величину, її значення встановлюється у розмірі однієї гривні [1]. Необхідно відзначити, що П(С)БО 7 «Основні засоби» не передбачає порядку дій в таких ситуаціях [2]. Вважаємо, що в таких випадках ліквідаційну вартість доцільно прирівнювати до нуля, оскільки тоді вартість, яка амортизується, буде дорівнювати первісній вартості.

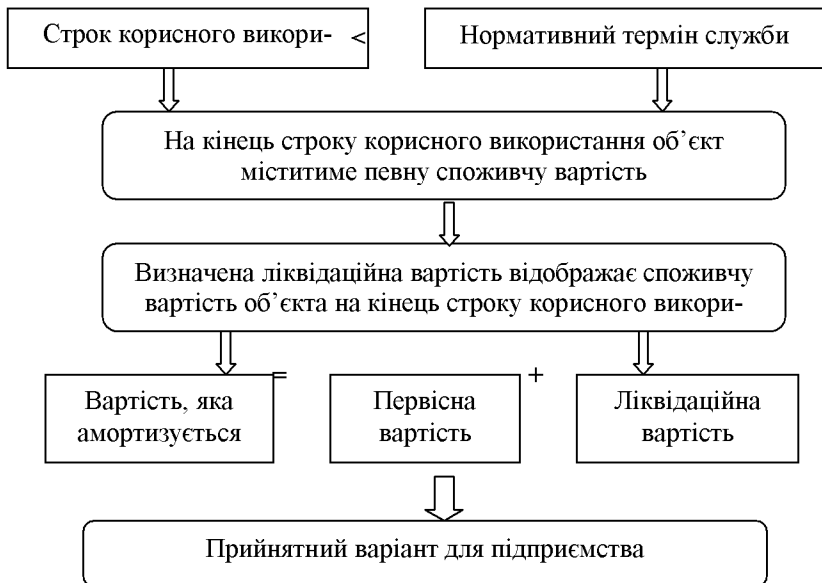


Рисунок 3 – Структурна побудова умов реалізації другого варіанта в обліковій політиці підприємства

У разі другого варіанту нормативний термін експлуатації перевищує строк корисного використання (експлуатації) об'єкта, що наведено на рисунку 3.

У такому випадку наприкінці строку корисного використання (експлуатації) об'єкт основних засобів міститиме певну споживчу вартість. Визначена на кінець строку корисного використання ліквідаційна вартість відображає споживчу вартість об'єкта основних засобів. Такий підхід є прийнятним для підприємства.

При третьому варіанті строк корисного використання перевищує нормативний термін експлуатації об'єкта, що наведено на рисунку 4. У такому випадку наприкінці нормативного строку служби об'єкт фізично повністю зношується, але вартість на виготовлений продукт перенесе не повністю. Споживча вартість об'єкта основних засобів дорівнюватиме нулю у разі наявності вартості, що амортизується. Тому підприємства повинні уникати таких явищ.

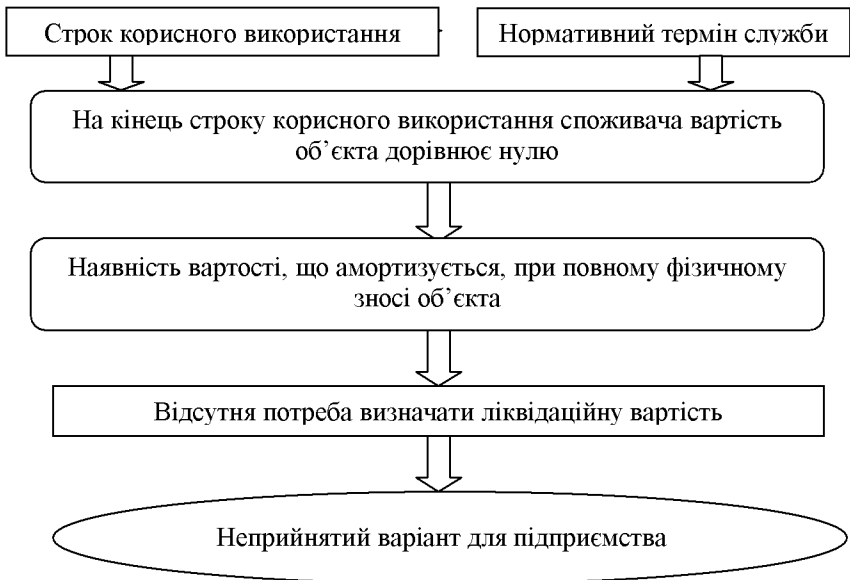


Рисунок 4 – Структурна побудова умов реалізації третього варіанта в обліковій політиці підприємства

Висновки. Визначені в ході науково–практичного дослідження інформаційної системи управління ринкових структур варіанти можна

об'єднати у динамічну систему реалізації облікової політики, вибір складових якої залежить від співвідношення нормативного терміну експлуатації та строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, що містить позитивний корисний ефект для побудови амортизаційної політики підприємства. Сподіваємося, що запропонована система реалізації облікової політики своєю універсальністю є привабливою для подальшого розвитку вітчизняного бізнесу як з точки зору наукової новизни так і практичного значення та може бути основою для подальших досліджень успішної діяльності ринкових суб'єктів господарювання у конкурентному просторі кризових явищ в економіці.

Список літератури

1. Загальні засади оцінки майна і майнових прав [Текст] : національний стандарт №1: [затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 10 вересня 2003 р. № 1440].

2. Основні засоби [Текст] : положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 зі змінами та доповненнями : [затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 ; зареєстроване в Міністерстві юстиції України 18.05.2000 р. № 288/4509].

3. Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність [Текст] : положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 : [затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 07.11.2003 р. № 617].

4. Зменшення корисності активів [Текст] : положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 : [затверджено наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2004р. № 817; зареєстроване в Міністерстві юстиції України 13.01.2005 р. за №35/10315].

5. Про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності [Текст] : положення: [затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 19.12.2006 року №1213].

Отримано 15.03.2009. ХДУХТ, Харків.

© І.Б. Чернікова, Л.О. Кирильєва, 2009.

УДК 657. 372. 3 : 338. 1

О.С. Гузь, викл. (ПФ ХДУХТ, Первомайськ)

АМОРТИЗАЦІЯ ЯК ДЖЕРЕЛО ПОЛІПШЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА

Проаналізовано особливості обліку амортизаційних відрахувань, визначено їх значення як джерела фінансування інвестицій підприємства, відобра-