

ву, місце та значення, методологічні та організаційні моменти системи контролю в сучасний період. Доки контроль буде знаходитись лише в межах бухгалтерії та обмежуватись її об'єктами, доти система управління не здатна буде виконати свої завдання, а підприємство – досягти своєї мети.

Висновки. В умовах ринку підприємство будь – якої власності об'єктивно вимушене буде використовувати внутрішній контроль з метою досягнення ефективного функціонування, несумісного зі зловживаннями, крадіжками, непродуктивними витратами і безгосподарністю.

Внутрішній контроль стає потребою самих власників в суворому, раціональному використанні ресурсів і випуску якісної продукції в умовах гострої ринкової конкуренції.

Отже, особливе значення в ринкових умовах набуває розвиток системи внутрішньогосподарського контролю, побудований на відносинах між структурними підрозділами підприємства, що в значному ступені потребує якісно нового теоретичного осмислення, змісту контролю, його ролі та значення в управлінні підприємством. При цьому система внутрішньогосподарського контролю має повністю забезпечити потреби управлінців у досягненні основної стратегічної мети.

Список літератури

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс] : закон України : [затв. наказом Міністерства фінансів України від 16.07.1999р. № 996]. – Режим доступу : <www.commerciallaw.com.ua> .

2. Про аудиторську діяльність [Електронний ресурс] : закон України: [затв. наказом Міністерства фінансів України від 14.09.2006р. № 140-V]. – Режим доступу : <www.commerciallaw.com.ua>.

3. Білуха, М. Т. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит [Текст] / М. Т. Білуха, Т. В. Мікітенко. – К. : Українська академія оригінальних ідей, 2005. – 888 с.

4. Корінько, М. Д. Внутрішньогосподарський контроль господарської діяльності підприємства [Текст] / М. Д. Корінько. – К. : Вища школа, 2007. – 357 с.

5. Нападівська, Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці [Текст] / Л. В. Нападівська. – Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. – 224 с.

6. Огійчук, М. Ф. Організація аудиту [Текст] / М. Ф. Огійчук. – Х. : ХНАУ, 2006. – 336 с.

7. Сотникова, Л. Внутренний контроль и аудит [Текст] / Л. Сотникова. – М. : Финстатинформ, 2001. – 237 с.

Отримано 31.03.2010. ХДУХТ, Харків.

© Н.С. Акімова, Т.А. Наумова, 2010.

УДК 657:658.27

Т.В. Польова, канд. екон. наук

С.П. Кривенко, магістр

ОСНОВНІ ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Визначено переваги та недоліки вітчизняної облікової системи, внесено пропозиції щодо удосконалення процедури нарахування амортизації за групами основних засобів, а також документального оформлення операцій руху необоротних активів.

Определены преимущества и недостатки отечественной учетной системы, внесены предложения по совершенствованию процедуры начисления амортизации по группам основных средств, а также документальному оформлению операций движения необоротных активов.

Determine the advantages and disadvantages of the national accounting system, suggested improvements to accounting and depreciation of fixed assets, and determined the differences of accounting and tax accounting issues and their management in the enterprise.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Основні засоби є одним з найбільш проблемних об'єктів бухгалтерського обліку. У практичній діяльності підприємств часто виникають труднощі щодо раціональної організації обліку та правильного нарахування амортизації основних засобів. Окрім того існують суттєві відмінності між бухгалтерським та податковим обліком основних засобів, що викликає складнощі під час їх ведення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У сучасній літературі з бухгалтерського обліку висвітлюються основні проблеми та недоліки щодо обліку основних засобів. Вирішенню цих проблем та удосконаленню обліку основних засобів присвячено праці таких вчених, як: Г. Власюк, А. Гринько, М. Зюкова, Л. Котенко, В. Лінник, І. Павлюк, А. Панасенко, Л. Янчева та інші [1-6]. Проблеми обрання оптимального методу нарахування амортизації розглядалися у публікаціях В. Палія, Д. Ковальова, О. Лишиленко, Н. Виговської, О. Наумчук, Н. Спасів, І. Чалого, Т. Кулаковської [7-8].

Мета та завдання статті. Мета дослідження полягає у визначенні особливостей обліку основних засобів і нарахування їх амортизації та встановленні шляхів їх удосконалення з метою зниження трудомісткості облікових робіт та скорочення документообігу.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити такі завдання:

– визначити основні переваги та недоліки реформування бухгалтерського обліку;

– дослідити особливості законодавчого регулювання амортизаційної політики та ефективності використання методів нарахування амортизації основних засобів з метою визначення оптимальних з них;

– визначити проблеми та запропонувати шляхи усунення недоліків документального оформлення руху основних засобів.

Виклад основного матеріалу дослідження. Під час реформування бухгалтерського обліку в Україні на основі П(С)БО виникли суттєві змін в обліку основних засобів.

До переваг застосування П(С)БО та нового Плану рахунків можна віднести:

- 1) зрозумілість вітчизняного обліку для іноземних інвесторів;
- 2) узгодженість Плану рахунків з фінансовою звітністю;
- 3) самостійність підприємств у визначенні параметрів та напрямів облікової політики; обиранні форм бухгалтерського обліку і реєстрів аналітичного обліку; затвердженні правил документообігу і технологій обробки облікової інформації.

Серед недоліків можна виділити:

- 1) трудомісткість процесів реформування бухгалтерського обліку;

- 2) відсутність у чинних нормативних актах норм щодо методики обліку окремих операцій з основними засобами (відображення в обліку витрат на придбання та поліпшення основних засобів тощо);

- 3) на практиці нарахування амортизації основних засобів починається з місяця, наступного за місяцем введення в експлуатацію. В П(С)БО 7 “Основні засоби” така норма відсутня. У п. 29 Стандарту зазначено, що «нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об’єкт став придатним для корисного використання». Проте придатним для корисного використання може бути й обладнання, яке не потребує монтажу і зберігається на складі. У зв’язку з цим, передостанній абзац п. 29 П(С)БО 7 доцільно викласти у такій редакції: «Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об’єкт основних засобів було введено в експлуатацію» [9, с. 135].

Реформування системи бухгалтерського обліку в Україні дозволило підприємствам самостійно обирати амортизаційну політику. У практичній діяльності часто виникає питання обрання оптимального методу нарахування амортизації, бо саме від нього залежить, як калькулювання собівартості продукції, що випускається, так і відображення реальної суми зносу виробничого обладнання.

Продумана амортизаційна політика забезпечує надходження достатніх ресурсів для постійного оновлення основних засобів, а її відсутність призводить до старіння необоротних активів.

Серед існуючих у світовій практиці амортизаційних механізмів слід виділити такі, що не передбачають застосування амортизаційних відрахувань. При цьому підприємства можуть купувати нове устаткування та модернізувати його за рахунок реінвестування валового прибутку. Такий механізм застосовується у Великобританії та багатьох країнах, що розвиваються, що дає їм перевагу у конкурентній боротьбі на стадії завоювання ринку.

Найпоширенішим у розвинених країнах є амортизаційний механізм, згідно з яким нарахування амортизації здійснюється на підставі законодавчо затверджених нормативів, а використання амортизаційних коштів є самостійним. Саме цей механізм застосовується в Україні.

Метод амортизації підприємство обирає самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигід від його використання, проте необхідно враховувати, що суми нарахованої амортизації повинні відображати реальний моральний та фізичний знос об'єкта основних засобів.

На практиці вплив на вибір методу амортизації здійснюють такі чинники:

- 1) простота методу та можливість його застосування;
- 2) вплив на собівартість продукції та вартість ресурсів;
- 3) наявність корпоративної політики у сфері нарахування амортизації [10, с. 387-388].

У літературі не існує єдиної думки щодо найкориснішого або найдодільнішого з методів. Тому у питанні вибору методу нарахування амортизації пропонуємо виходити з двох позицій:

- 1) принцип обачності (найбільше принципу обачності відповідає метод зменшення залишкової вартості, за яким нараховується найбільша сума амортизації в перші роки використання об'єкта);
- 2) очікуваний спосіб отримання економічних вигід від використання об'єктів.

Основні засоби підприємства умовно можна поділити на дві групи:

- безпосередньо зайняті у виробництві, допоміжні та обслуговуючі (субрахунки 104, 105, 106);
- інші основні засоби, які переважно становлять інфраструктуру підприємства (субрахунки 102-103, 109).

Стосовно першої групи об'єктів, то для усіх основних засобів, щодо яких можливо достовірно визначити обсяг виробленої продукції, застосовується виробничий метод. За рівномірного випуску продукції показники виробничого методу наближаються до прямолінійного методу нарахування амортизації. Якщо визначити фактичну потужність важко або неможливо, то застосовується один з прискорених методів нарахування амортизації, що сприятиме швидшому поверненню капітальних вкладень (наприклад, метод прискореного зменшення залишкової вартості).

До другої групи основних засобів можна віднести об'єкти, які не складають основної частини виробничої потужності підприємств. До цієї групи пропонуємо застосовувати прямолінійний метод.

Підприємство може обирати бухгалтерський метод нарахування амортизації (один з п'яти зазначених у П(С)БО 7), або передбачений податковим законодавством. При цьому, незалежно від обраного методу, застосовування податкового є обов'язковим для розрахунку оподаткованого прибутку підприємства.

Найбільш розповсюдженим у застосуванні на підприємствах України є податковий метод нарахування амортизації, бо дає можливість уникнути ведення подвійного обліку. Податковий метод припускає для нарахування амортизації використання чотирьох груп, які амортизують за встановленими ставками.

Вважаємо, що податковий метод нарахування амортизації, є найменш ефективним для відображення реального морального та фізичного зносу об'єктів основних засобів. Про недоцільність використання лише цього методу свідчить і той факт, що сума накопиченої амортизації з використанням цього методу не дозволяє своєчасно здійснювати оновлення основних засобів та нереально відображає розмір їх балансової вартості у зв'язку з амортизацією об'єктів на строк більше 50 років [7]. На наш погляд, норми амортизаційних відрахувань у податковому законодавстві є економічно необґрунтованими, бо не враховують строки корисного використання об'єктів основних засобів.

Разом з тим, відповідно до п. 4 П(С)БО 7, амортизація – це систематичний розподіл вартості необоротних активів, яка амортизується, протягом строку їх корисного використання. Це означає, що вартість основних засобів рівномірно розподіляється і включається у витрати звітних періодів, протягом яких основні засоби будуть використовуватися або за їх використання буде виготовлений очікуваний обсяг продукції. Таким чином, застосування в бухгалтерському обліку податкового методу призводить до порушення економічних процесів відтворення основних засобів, а застосування податкових норм амортизації

тизації негативно впливає на результати діяльності підприємства, зокрема зростає собівартість продукції, знижується бухгалтерський прибуток.

Досвід пострадянських держав (республіки Беларусь, Казахстан, Молдова, Російська Федерація) показав, що, на відміну від України, в бухгалтерському обліку при нарахуванні амортизації підприємства цих країн не можуть використовувати податковий метод. У Російській Федерації та республіці Беларусь визначення сум амортизації з метою оподаткування відбувається виходячи з термінів корисного використання, а не з жорстко встановлених норм. При цьому включення основного засобу до складу визначеної групи відбувається на основі затвердженої класифікації основних засобів, у якій наведена структура кожної групи з встановленими для них діапазонами термінів корисного використання. У результаті суми нарахованої амортизації є однаковими як у бухгалтерському, так і у податковому обліку [11].

Величина нарахованої амортизації пов'язана зі строком корисного використання основних засобів. Підприємства можуть самостійно встановлювати строк корисного використання. На наш погляд, при цьому існують такі недоліки: не завжди під час встановлення строку корисного використання враховуються чинники, які впливають на строк експлуатації об'єкта, що призводить до невідповідності строку корисного використання і строку експлуатації, передбаченого технічною документацією; з'являється можливість для зловживань амортизаційними відрахуваннями, шляхом прямого впливу суми нарахованої амортизації на фінансовий результат підприємства.

Ми дійшли висновку, що бухгалтеру підприємства досить важко визначити строк корисного використання кожного виду основних засобів. Крім того, при завищенні строку корисного використання, збільшується прибуток підприємства, а при необґрунтованому заниженні – збільшуються витрати. Пропонуємо встановити нормативні строки корисного використання за групами основних засобів. Це буде сприяти отриманню об'єктивної інформації про розмір нарахованої амортизації на основні засоби. Проте, для впровадження цієї пропозиції необхідно розробити Класифікацію основних засобів за групами і строками корисного використання на рівні міністерства [12, с. 292-293].

Іншим ключовим моментом під час нарахування амортизації є визначення ліквідаційної вартості основних засобів. Вважаємо, що ліквідаційну вартість доцільно розраховувати лише для об'єктів, що обліковуються на субрахунках 103, 104, 105 та мають у власній структурі суттєву однорідну складову (метал, будівельні конструкції тощо). Для

всіх інших пропонуємо встановлювати мінімальну ліквідаційну вартість – 1 грн [6, с. 408].

Ефективність облікового процесу пов'язана з порядком документування господарських операцій. Від аналітичності первинних документів залежить можливість формування облікових регістрів. Існуюча проблема полягає в тому, що первинна облікова інформація про наявність, стан, рух, капітальний ремонт та інші операції з основними засобами відображається у численних спеціалізованих регістрах, більшість реквізитів яких тотожні. Це збільшує трудомісткість опрацювання інформації, створює певні труднощі у забезпеченні необхідними формами документів та формуванні їх обігу.

Зазначимо, що діючі форми первинних документів з обліку основних засобів та інвентаризаційні описи дублюють один одного. Майже не відрізняються за змістом інвентарні картки форм № ОЗ-6, № ОЗ-7, № ОЗ-8. Водночас у наявних формах бланків не передбачено відображення устаткування, придбаного підприємством для резерву (до запровадження в експлуатацію), що на практиці створює труднощі при розрахунку амортизаційних відрахувань.

З огляду на важливість інформаційної змістовності первинних документів необхідні рекомендації щодо їх удосконалення. Модифікація зазначених документів полягає в усуненні показників, що втратили корисність і доповненні графами з необхідною інформацією. Так, Акт приймання-передачі основних засобів доцільно доповнити інформацією про номер договору і прибуткового документа, спосіб надходження об'єкта, термін корисного використання, ліквідаційну вартість і метод амортизації. Інвентарну картку потрібно доповнити такими показниками, як спосіб надходження; джерело фінансування; стан об'єкта на момент надходження; строк корисного використання; справедлива і ліквідаційна вартість; метод амортизації; дата і результати переоцінок; залишкова вартість активів на момент вибуття. В Акті списання основних засобів варто вказувати термін корисного використання і ліквідаційну вартість об'єкта.

Висновки. За результатами дослідження доведено необхідність врегулювання на законодавчому рівні питань, які виникають у процесі ведення бухгалтерського та податкового обліку основних засобів.

Важливою проблемою є вибір методу амортизації основних засобів. Удосконалення амортизаційної політики в Україні потребує не лише підвищення амортизаційних ставок до рівня конкурентоспроможного з іншими країнами, але й запровадження державного регулювання та стимулювання цільового використання амортизаційних коштів. Обрання методу амортизації основних засобів є проблемним

питанням, тому пропонуємо для пасивної частини основних засобів застосовувати прямолінійний метод, а для активної частини – методи прискореної амортизації.

Втілення рекомендацій щодо встановлення норм і методів нарахування амортизації за окремими групами основних засобів сприятиме отриманню об'єктивної інформації про розмір амортизаційних відрахувань до строку корисного використання окремих об'єктів та характеристику їх участі у виробничому процесі.

Подібність реквізитів спеціалізованих облікових регістрів дає можливість здійснити низку модифікацій, в результаті чого можна одержати конструкцію практично універсальної форми «Інвентарна картка обліку руху основних засобів», що сприятиме зниженню трудомісткості облікових робіт, підвищенню інформативності документів, скороченню документообігу.

Таким чином, процедура обліку основних засобів складна та суперечлива. Недоліки національного законодавства у сфері бухгалтерського обліку створюють перешкоди для його стандартизації та гармонізації. Вважаємо, що гармонізація бухгалтерського і податкового обліків має базуватися на вимогах методики саме бухгалтерського обліку, який більш повно враховує амортизаційну політику підприємства.

Список літератури

1. Власюк, Г. В. Шляхи вдосконалення обліку основних засобів [Текст] / Г. В. Власюк, О. І. Зиміна // Держава та регіони. – 2008. – № 4. – С. 32–36.
2. Гринько, А. П. Учет необоротных материальных активов предприятия: основные средства, прочие необоротные материальные активы, нематериальные активы, арендные операции [Текст] / А. П. Гринько, Л. Н. Янчева, Л. Н. Котенко. – К. : Компас, 2002. – 120 с.
3. Облік основних засобів: теорія, стан, проблеми, перспективи [Текст] : монографія / А. П. Гринько. – Х. : ХДУХТ, 2002. – 277 с.
4. Зюкова, М. М. Удосконалення обліку та аналізу основних засобів (на матеріалах хлібопекарських підприємств Полтавської області) [Текст] : дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04. / Зюкова М. М. – Х., 2004. – 184 с.
5. Павлюк, І. Бухгалтерський облік витрат на поліпшення і утримання основних засобів [Текст] / І. Павлюк // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – № 5. – С. 12–16.
6. Панасенко, А. П. Проблеми основних засобів у бухгалтерському обліку [Текст] / А. П. Панасенко // Держава та регіони. – 2008. – № 3. – С. 407–410.
7. Наумчук, О. А. Порядок визначення методу амортизації основних засобів [Текст] / О. А. Наумчук // Торгівля і ринок України : зб. наук. праць. – Донецьк, 2004. – С. 49–56.

8. Спасів, Н. Я. Прагматизм фінансування відтворення основного капіталу підприємницьких структур [Текст] / Н. Я. Спасів // Фінанси України. – 2005. – № 2. – С. 129–134.

9. Рибченко, М. Ф. Проблеми та шляхи вдосконалення обліку основних засобів [Текст] / М. Ф. Рибченко, В. М. Кириленко // Держава та регіони. – 2007. – № 6. – С. 135–137.

10. Муріна, Т. С. Шляхи ефективності використання основних засобів на промисловому підприємстві [Текст] / Т. С. Муріна // Держава та регіони. – 2007. – № 6. – С. 387–390.

11. Охрамович, О. Р. Проблемні аспекти порядку нарахування амортизації основних засобів в бухгалтерському обліку [Текст] / О. Р. Охрамович // Современные научные достижения – 2007 : вторая международ. науч.-практ. конф. [материалы]. – Днепропетровск, 2007. – С. 81–82.

12. Онопрієнко, Т. В. Окремі проблеми визначення терміну корисного використання основних засобів [Текст] / Т. В. Онопрієнко // Ринкова трансформація економіки: стан, проблеми, перспективи : міжнар. Форум молодих вчених [матеріали]. – Х. : ХНТУСГ, 2007. – С. 292–293.

Отримано 31.03.2010. ХДУХТ, Харків.

© Т.В. Польова, С.П. Кривенко, 2010.

УДК 004:657

О.С. Дворніченко, асист. (КНТЕУ, Київ)

ПРОГРАМНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДЛЯ ЗСП ЯК СКЛАДОВА АВТОМАТИЗАЦІЇ ОБЛІКУ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ

Досліджено ринок програмних продуктів для збалансованої системи показників. Визначено основні критерії вибору програми з урахуванням можливості її використання в процесі обліку результатів діяльності.

Исследован рынок программных продуктов для сбалансированной системы показателей. Определены основные критерии выбора программы с учетом возможности ее использования в процессе учета результатов деятельности.

In the article the market of program products for balanced scorecard is investigated. Main criterions for program selection according to possibility of its usage in activity results accounting are determined

Постановка проблеми у загальному вигляді. В умовах жорсткої ринкової конкуренції важко увіяти діяльність підприємства без грамотної обраної стратегії розвитку. Реалізація обраної стратегії передбачає постановку конкретних завдань перед окремими працівниками, структурними підрозділами та підприємством у цілому, а інформація про виконання поставлених завдань характеризує результати їх