

Ishchenko O.A. The necessity of construction of logistics systems on the native industrial enterprises

Logistic processes are closely related to the functioning of the company, they do not form an independent sphere of activity, but must obey the basic objectives of the company and ensure their achievement. To create an effective network and the successful implementation of logistics activities necessary to conduct a careful design of building logistics systems in the industry. Strategic logistics, based on long-term goals of the company, can significantly change the whole system of the enterprise organization. Any logistic transformation involving significant costs, and therefore requires the implementation of a consistent and deployed in space and time of a program of activities that are both complex of socio-economic, organizational, technical, informational, legal, personnel and other prerequisites for the creation of full-fledged logistics software existing structures.

As a relatively new tool management, logistics is a synthesis of many techniques and principles such traditional areas as marketing, production, finance, transportation. Using logistic concepts allows for tight integration of production, logistics, transport and transfer of information on the movement of goods in a single system.

Keywords: *logistics, system, management, enterprise, organizational structure, production, measures strategy.*

Рецензент – Красноруцький О.О., д.е.н., професор

УДК 657 (075)

**ВИКОРИСТАННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ
В ОБЛІКОВІЙ ПОЛІТИЦІ ЩОДО ОСНОВНИХ
ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВ**

***КЛИМЕНКО С.О., К.Е.Н., СТАРШИЙ ВИКЛАДАЧ, МІКРЮКОВА А.В.,
СТАРШИЙ ВИКЛАДАЧ, МИКОЛАЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ В.О. СУХОМАЙНСЬКОГО***

Постановка проблеми у загальному вигляді. Сучасне реформування бухгалтерського обліку в Україні супроводжується цілою низкою актуальних питань, які необхідно вирішувати. Однією з проблем, яка потребує вивчення і узагальнення, є удосконалення внутрішнього аудиту як важливого чинника облікової політики щодо основних засобів підприємства. Користувачі прагнуть отримувати обґрунтовану, достовірну, якісну інформацію про стан руху, ефективне використання основних засобів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблему застосування внутрішнього аудиту в обліковій політиці підприємств

розглядали і досліджували Ф. Ф. Бутинець [1], П. М. Гарасим [2], С. Ф. Голов [3], Т. І. Дроздова [4], І. С. Павлюк [5], С. О. Хома [6], зарубіжні науковці. Але **невирішеною раніше частиною проблеми** залишається те, що облік і фінансова звітність не завжди надають достовірну інформацію про операції з основними засобами, що впливає на прийняття ефективних управлінських рішень. Основними причинами є неузгодженість податкового і фінансового обліку об'єктів основних засобів, недотримання вимог діючих нормативно – правових актів, а також наявність допущених помилок при складанні фінансової звітності.

Мета статті – дослідити застосування внутрішнього аудиту як важливого чинника облікової політики підприємства щодо основних засобів.

Виклад основного матеріалу. Для покращення контролю та вдосконалення облікової політики щодо основних засобів на досліджуваному підприємстві запропоновано використання наступних субрахунків, які рекомендує Інструкція по застосуванню Плану рахунків [7]. За нею підприємство при потребі може відкривати субрахунки третього порядку, тому можна ввести групування у вигляді додаткових субрахунків. Наприклад, 103.1 «Будинки та споруди виробничого призначення», 103.2 «Будинки та споруди невиробничого призначення»; 104.1 «Машини та обладнання виробничого призначення», 104.2 «Машини та обладнання невиробничого призначення» і т.д. Це дасть змогу об'єднати податковий та фінансовий облік і полегшити бухгалтеру облікову роботу, тому що у фінансовому обліку нарахуванню амортизації підлягають всі об'єкти основних засобів, а в податковому – лише ті об'єкти, які задіяні у господарській діяльності підприємства. Ще однією проблемою обліку основних засобів є відображення джерела надходження об'єкта на підприємство.

Так, для обліку витрат на придбання чи створення основних засобів передбачено субрахунок 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»; витрат на придбання чи створення інших необоротних активів — субрахунок 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних активів». Також для обліку витрат на капітальне будівництво підрядним чи господарським способом передбачено субрахунок 151 «Капітальне будівництво». Для потреб управління буде корисною інформація, з якого саме каналу або яким чином надійшов об'єкт основних засобів. Тому пропонується до рахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» відкривати аналітичні

рахунки третього порядку залежно від каналу надходження об'єкта основних засобів: 152.1 «Створення основних засобів власними силами господарським способом»; 152.2 «Створення основних засобів підрядним способом»; 152.3 «Купівля основних засобів»; 152.4 «Безоплатне отримання об'єктів основних засобів»; 152.5 «Отримання об'єктів основних засобів у вигляді внеску до статутного капіталу»; 152.6 «Отримання основних засобів в обмін».

Згідно статті 146.12 Податкового Кодексу України витрати на поліпшення основних засобів включаються до валових витрат, але не більше 10 % сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів на початок звітного року, а в П(С)БО 7 «Основні засоби» всі ці витрати відносяться на витратні рахунки [8]. З метою своєчасного виправлення виявлених порушень, недопущення їх у майбутньому та ефективної роботи основних засобів запропоновано впровадити на підприємстві службу внутрішнього аудиту. Як одна з форм контролю, внутрішній аудит дозволить вирішити комплекс завдань облікової політики підприємства щодо основних засобів по забезпеченню збереженості об'єктів основних засобів, достовірності їх оцінки, своєчасності і правильності відображення даних руху основних засобів в обліку, достовірності відображення у звітності.

При дослідженні виявлено, що ТОВ «Лекс» використовує діючий План рахунків для відображення бухгалтерських операцій, але з деяким порушенням стосовно витратного рахунку 92 «Адміністративні витрати». Витрати на поточний ремонт об'єктів основних засобів, які знаходяться в експлуатації адміністрації підприємства списуються на рахунок 93 «Витрати на збут», а рахунок 92 взагалі не використовується, що суперечить діючому Плану рахунків та Інструкції щодо правильності ведення Плану рахунків. Доцільно буде ввести рахунок 92 «Адміністративні витрати» та всі витрати, які пов'язані з адміністративним персоналом, списувати саме на нього. Пропонуємо об'єднати бухгалтерський та податковий обліки, відкривши спеціальний рахунок 156 «Витрати на поліпшення основних засобів», що не суперечить чинному законодавству і дасть змогу ефективного контролю витрат на поліпшення основних засобів, складання фінансової та податкової звітності.

По дебету цього рахунку слід обліковувати витрати на ремонти, модернізацію, реконструкцію основних засобів, які виконані як господарським, так і підрядним способами, а за кредитом рахунка - їх списання згідно діючим нормативним документам та облікової політики підприємства. Витрати на удосконалення основних засобів у

розмірі 10% балансової вартості всіх груп основних засобів, зосереджених на цьому рахунку будуть відноситись до складу валових витрат, а сума, яка перевищує даний 10 % поріг – буде відноситись на підвищення балансової вартості об'єктів, які знаходяться на капітальному ремонті, модернізації або реконструкції. Передача об'єктів основних засобів іншим власникам і переміщення об'єктів у межах підприємства, згідно сучасних правил, однаково оформлюється

Актом приймання-передачі (переміщення) основних засобів форми ОЗ-1. Вважаємо, що не можуть мати однакову форму два зовсім різні документи – Акт приймання-передачі основних засобів, згідно якого змінюється власник, та накладна на внутрішнє переміщення об'єктів основних засобів, тому що вони виконують різні функції. Під час передачі об'єкта іншому власникові необхідно вказати вартість продажу, термін корисного використання об'єкта, його комплектність, в той час як менше значення мають метод нарахування амортизації, що застосовувався до об'єкта, адже на іншому підприємстві він може бути змінений; витрати на ремонт, у зв'язку з тим, що оцінюється лише придатність до виконання своїх функцій. Для переміщення між підрозділами підприємства потрібна інша інформація про об'єкт.

Необхідно зазначити, метод нарахування амортизації, її суму, витрати на ремонти, здійснені раніше, а також відобразити балансову вартість об'єкта. На досліджуваному підприємстві варто застосовувати дві форми замість однієї: акт приймання-передачі основних засобів та накладну на внутрішнє переміщення об'єктів основних засобів. Ще одним проблемним питанням залишається облік продажу об'єктів основних засобів. Починаючи з 30.03.2008 року, норми профільного П(С)БО 7 «Основні засоби» вже не поширюються на ті об'єкти, які утримуються для продажу. Їх облік ведуть за правилами оновленого з метою відповідності міжнародним стандартам П(С)БО 27 «Необоротні активи, що утримуються для продажу, і припинена діяльність», який принципово змінив підходи до обліку основних засобів. Питання полягає в тому, що необоротні активи, утримувані для продажу, не можуть класифікуватись як запаси.

Проте згідно з останніми змінами в Плані рахунків та Інструкції № 291 для цього тепер передбачено субрахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, призначені для продажу», на якому ведеться облік наявності та руху необоротних активів та груп вибуття, які визнаються утримуваними для продажу. Цей субрахунок входить до рахунку 28 «Товари», який відповідно до Інструкції № 291

призначений для обліку матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою продажу. Для того, щоб реалізувати основні засоби як «необоротний актив, що утримується для продажу», треба керуватися умовами, що передбачені п.1 р.ІІ П(С)БО 27, в якому визначено, що оборотний актив та група вибуття визнаються утриманими для продажу у випадку, якщо: економічні вигоди очікується отримати від їх продажу, а не від їх використання за призначенням; вони готові до продажу в їх теперішньому стані; їх продаж, як очікується, буде завершено протягом року з дати визнання їх утриманими для продажу; умови їх продажу відповідають звичайним умовам продажу для подібних активів; їх продаж має високу вірогідність керівником підприємства підготовлено відповідний план або підписано твердий контракт про продаж, здійснюється їх активна пропозиція на ринку за ціною, що відповідає справедливій вартості). Основні засоби переводяться у оборотні активи не автоматично. Це відбувається, якщо дотримані умови визнання, що перелічені у П(С)БО 27.

Треба зауважити, що всі ці умови повинні виконуватися одночасно. Крім того, щоб визнати актив як утриманий для продажу, потрібно, щоб пройшов деякий час з моменту прийняття рішення щодо його продажу до моменту здійснення продажу. Протягом цього періоду підприємство повинно застосовувати активні дії, що спрямовані на продаж цього об'єкту основних засобів. У підтримку цього висновку, звернемося до п.25 П(С)БО 32, в якому говориться, що переведення інвестиційної нерухомості у склад запасів здійснюється у випадку здійснення зміни способу використання цього активу, що підтверджується початком підготовки до продажу. Якщо реалізація інвестиційної нерухомості здійснюється без попередньої підготовки, то інвестиційна нерухомість переведенню у склад запасів не підлягає.

Дискусійними є також зміни, внесені до субрахунку 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів», де здійснюється облік собівартості реалізованих виробничих запасів (сировини, матеріалів, відходів тощо) і оборотних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу. Аналогічна ситуація пов'язана і з визнанням доходу від реалізації оборотних активів, для чого нині призначений субрахунок 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів», де узагальнюється інформація про доходи від реалізації оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів тощо), а також оборотних активів та груп вибуття,

утримуваних для продажу.

Висновки. Згідно з останніми змінами в законодавчих документах основні засоби, призначені для продажу, визнаються оборотними активами і обліковуються разом з виробничими запасами. Об'єднання на одному рахунку різних за економічними характеристиками об'єктів знизить поінформованість користувачів та не дасть їм можливості приймати обґрунтовані управлінські рішення. Тому доцільним буде повернути застосовувані раніше рахунки для обліку об'єктів основних засобів, які підлягають реалізації, на тих підприємствах, де здійснюється ця господарська операція. Для обліку доходів від такої операції з нематеріальними активами варто використовувати субрахунок 742 «Дохід від реалізації необоротних активів», а для обліку витрат – 972 «Собівартість реалізованих необоротних активів». З метою запобігання у подальшому порушень обліку основних засобів необхідно організувати відділ внутрішнього аудиту. Це дозволить підприємству вдосконалити облікову політику щодо основних засобів.

Література.

1. Бутинець Ф. Ф. Проблеми науки «Бухгалтерський облік»: реалії: Монографія. / Ф.Ф Бутинець – Житомир: ПП «Рута», 2007. – 324 с.
2. Гарасим П. М. Курс фінансового обліку: Навчальний посібник / П.М. Гарасим - К.: Знання, 2009. – 566 с.
3. Голов С. Ф. Фінансовий облік: Підручник для студентів вищих
4. навчальних закладів, напрям «Економіка і підприємництво», спец. «Облік і аудит» / С. Ф. Голов - К.: Лібра, 2008. – 976 с.
5. Дроздова Т. І. Надходження основних засобів на підприємство: бухгалтерський і податковий облік / Т. І. Дроздова // Все про бухгалтерський облік . – 2008. - № 31 (1185). – С. 8 - 20
6. Павлюк І. С. Бухгалтерський облік витрат на поліпшення і збереження основних засобів /Павлюк І. С // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009.- № 5 - С. 12-16
7. Хома С. О. Забезпечення вибуття основних засобів з експлуатації з врахуванням вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності / С.О. Хома // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. - № 10 - С. 23 - 27
8. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій №291, зі змінами та доповненнями, [Електронний ресурс]. Режим доступу zakon.rada.gov.ua/go/z0893-99
9. П(С)БО 7 «Основні засоби» зі змінами та доповненнями, [Електронний ресурс]. Режим доступу zakon.rada.gov.ua/go/z0288-00

Клименко С.О., Мікрюкова А.В. Використання внутрішнього аудиту в обліковій політиці щодо основних засобів підприємства

Стаття розкриває проблему використання внутрішнього аудиту в обліковій політиці щодо основних засобів підприємства, яка ефективно вирішується при впровадженні на підприємстві служби внутрішнього аудиту. Обґрунтована та достовірна інформація забезпечує зростання ефективності управлінських рішень. Запропоновано об'єднати бухгалтерський та податковий облік, відкривши спеціальний рахунок 156 «Витрати на поліпшення основних засобів», що не суперечить чинному законодавству і дасть змогу ефективного контролю витрат на поліпшення основних засобів, складання фінансової та податкової звітності. Розглянуто пропозицію щодо застосування двох форм замість використовуваної однієї, тобто, акт приймання-передачі основних засобів та накладну на внутрішнє переміщення об'єктів основних засобів.

Ключові слова: бухгалтерський облік, основні засоби, внутрішній аудит, облікова політика.

Клименко С.А., Мікрюкова А.В. Использование внутреннего аудита в учётной политике относительно основных средств предприятия

Статья раскрывает проблему использования внутреннего аудита относительно основных средств предприятия, которая эффективно решается при внедрении на предприятии службы внутреннего аудита. Обоснованная и достоверная информация обеспечивает рост эффективности управленческих решений. Предложено объединить бухгалтерский и налоговый учёт, открыв специальный счёт 156 «Затраты на улучшение основных средств», что не противоречит действующему законодательству и даёт возможность эффективного контроля затрат на улучшение основных средств, составление финансовой и налоговой отчётности. Рассмотрено предложение относительно использования двух форм вместо одной используемой, то есть. Акт приёмки-передачи основных средств и накладную на внутреннее перемещение объектов основных средств.

Ключевые слова: бухгалтерский учёт, основные средства, внутренний аудит, учётная политика.

Klimentko S.A., Mikrukova L.V. The use of an internal audit in accounting policy for the fixed assets of the enterprise

The article reveals the problem of accounting policy for the fixed assets of the company, which is effectively solved thanks to the implementation of the company's internal audit service. The grounded and trustworthy information provides the increased efficiency of management decisions. We propose to combine bookkeeping and taxation accounting by opening a special account 156 "Expenditure on the improvement of the fixed assets", which complies with the legislation and enables an effective control of the expenditure on the improvement of the fixed assets, making financial and tax reports. In the debit of the account the expenses for repairs, modernization, renovation of the fixed assets, which are made by both economical and contracting methods should be accounted.

Key words: accounting, fixed assets, internal audit, accounting policy.

Рецензент – Бурова Т. А., д.е.н., професор