

УДК 675

Л. В. МІКРЮКОВА, К. В. БАРИШЕВСЬКА, О. М. ВОЛКОВИЦЬКА

м. Миколаїв

ЗАСТОСУВАННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ЯК ВАЖЛИВОГО ЧИННИКА ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА

Стаття розкриває проблему обліково-аналітичного забезпечення основних засобів підприємства, що ефективно вирішується при впровадженні на підприємстві служби внутрішнього аудиту. Обґрунтована та достовірна інформація забезпечує зростання ефективності управлінських рішень.

Ключові слова: бухгалтерський облік, основні засоби, внутрішній аудит, обліково-аналітичне забезпечення.

Постановка проблеми. 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 обліково-аналітичного забезпечення 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 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.

Постановка проблеми. Мета статті – дослідити застосування внутрішнього аудиту як важливого чинника обліково-аналітичного забезпечення основних засобів підприємства.

Виклад основного матеріалу. Для покращення контролю та організації бухгалтерського обліку основних засобів на досліджуваному підприємстві ТОВ «Модуль» запропоновано наступні напрямки (рис. 1).

Як передбачає Інструкція по застосуванню Плану рахунків [7], підприємство при потребі може відкривати субрахунки третього порядку, тому можна ввести дане 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, так як у фінансовому обліку нарахуванню амортизації підлягають всі об'єкти основних засо-



Рис. 1. Шляхи вдосконалення обліку та аудиту основних засобів в ТОВ «Модуль»

бів, а в податковому – тільки 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, організаційна модель якої наведена на рис. 2.

Як одна з форм контролю, внутрішній аудит дозволить вирішити комплекс завдань, що забезпечить збереженість об’єктів основних засобів, достовірність їх оцінки, своєчасність і правильність відображення даних руху основних засобів в обліку, достовірність відображення у звітності.

При дослідженні виявлено, що ТОВ «Модуль» 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



Рис. 2. Організаційна модель внутрішнього аудиту обліку основних засобів

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.

Висновки та перспективи досліджень.

Згідно з останніми змінами в законодавчих документах основні засоби, призначені для продажу, визнаються оборотними активами і обліковуються разом з виробничими запасами. Як свідчать дані, 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 недопущення в подальшому порушень в обліку основних засобів необхідно організувати відділ внутрішнього аудиту. Це дозволить підприємству вдосконалити організацію обліку основних засобів.

Список використаних джерел

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 студ. вищ. навч. закл., напрям «Економіка і підприємництво», спец. «Облік і аудит» / С.Ф. Голов — К.: Лібра, 2008. — 976 с.
4. 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.
5. Павлюк І. С. Бухгалтерський облік витрат на поліпшення і збереження основних засобів / І.С. Павлюк // Бухгалтерський облік і аудит. — 2009. — № 5 С.12—16.
6. 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.
7. 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.
8. П(С)БО 7 «Основні засоби» зі змінами та доповненнями, [Електронний ресурс]. Режим доступу zakon.rada.gov.ua/go/z0288-00.

L. V. MIKRYUKOVA, K. V. BARYSHEVSKY, O. M. VOLKOVITSKA

Mykolaiv

USING THE INTERNAL AUDIT AS AN IMPORTANT FACTOR ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT ENTERPRISE FIXED ASSETS

The article reveals the problem of accounting and analytical support of fixed assets, which effectively solved with the introduction of the enterprise internal audit service. Valid and reliable information enables improved efficiency of administrative decisions.

Keywords: fixed assets, internal audit, accounting and analytical support.

L. V. MIKRYUKOVA, K. V. BARYSHEVSKAYA, O. N. VOLKOVITSKAYA

г. Николаев

ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА КАК ВАЖНОГО ФАКТОРА УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ПРЕДПРИЯТИЯ

Статья раскрывает проблему учётно-аналитического обеспечения основных средств предприятия, которая эффективно решается при внедрении на предприятии службы внутреннего аудита. Обоснованная и достоверная информация обеспечивает рост эффективности управленческих решений.

Ключевые слова: основные средства, внутренний аудит, учётно-аналитическое обеспечение.

Стаття надійшла до редколегії 19.11.2014