

інвесторів, чистий прибуток підприємства, що реінвестується і діяльність, а також позичковий і залучений капітал, наданий позикодавцям на зворотній основі. Валові доходи, за винятком валових витрат від поточної діяльності, відповідно до законодавства більшості країн підлягають оподаткуванню. У той час одержані інвестиційні ресурси не повинні оподатковуватися і в повній сумі спрямовуються на фінансування відповідних затрат.

Список використаної літератури:

1. Закон України “Про інвестиційну діяльність” від 18.09.1991 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www/ligazakon.ua](http://www.ligazakon.ua).
2. Бланк, И.А. Инвестиционный менеджмент. [Текст] / И.А.Бланк– К.: МП «ИТЕМ» ЛТД, 1995. – 448 с.
3. Пересада, А.А. Инвестиционный процес в Україні. [Текст] /А.А.Пересада – К.: Лібра, 1998. – 392 с.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 4 “Звіт про рух грошових коштів”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999р. №87. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www/ligazakon.ua](http://www.ligazakon.ua).

*Рибаченко Ж.О., магістрант ТНЕУ,
науковий керівник: к.е.н., професор Мех Я.В.*

ІНФОРМАЦІЙНІ РЕСУРСИ ДЛЯ РЕВІЗІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ЛІСГОСПУ ПРИЗНАЧЕНИХ ДЛЯ ПРОДАЖУ

Економічний розвиток підприємства залежить від ефективності функціонування сфер його діяльності. Важливе значення приділяється основним засобам як головному елементу матеріально-технічної бази підприємства. Від їх кількості, правильного формування і раціональної структури в значній мірі залежать темпи росту виробництва продукції і доходу підприємства. Ефективність ревізії основних засобів залежить від організації своєчасного одержання надійних і досить повних інформаційних ресурсів. У цьому зв'язку зростає роль та значення обліку як однієї з найважливіших функцій управління, і інформаційного ресурсу для контролю.

Слід зазначити, що вимоги облікового стандарту “Основні засоби” не поширюється на основні засоби, що утримуються з метою продажу. Питання обліку продажу основних засобів регулюється окремим положенням “Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність”, який принципово змінив підходи до обліку основних засобів, і передбачає виділення в окрему класифікаційну групу тих непоточних активів, залишкову вартість яких буде відшкодовано шляхом продажу, а не подальшої

експлуатації. Відтак, це положення є віддзеркаленням МСФЗ 5 “Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність”.

Визнання необоротних активів такими, що утримуються для продажу, проводиться за таких умов:

- економічні вигоди очікують отримати від продажу необоротних активів, а не від їх використання за призначенням;
- активи готові до продажу в їх теперішньому стані;
- їх продаж, як очікують, завершать впродовж року з дати визнання їх утримуваними для продажу;
- умови їх продажу відповідають звичайним умовам продажу для подібних активів;
- їх реалізація має високу ймовірність. Наприклад, якщо керівництво підприємства підготувало план або уклало твердий контракт про продаж, активно пропонує їх на ринку за ціною, що відповідає справедливій вартості.

При цьому МСФЗ 5 з більшими вимогами підходить до критеріїв визнання необоротного активу, утримуваним для продажу. Так, наголошуючи, серед іншого, на необхідності високої ймовірності його реалізації, він вимагає: “щоб підвищити ймовірність продажу, управлінський персонал відповідного рівня повинен скласти план продажу активу та ініціювати активну програму щодо визначення покупця і виконання плану. Крім того, актив (або ліквідаційна група) повинен активно просувати на продаж на ринку за ціною, поміркованою з огляду на їх поточну справедливу вартість”. Більше того, дії, вчинені для виконання плану продажу, повинні вказувати на неможливість внесення до нього будь-яких важливих змін або скасування цього плану. Як бачимо основні засоби, які визнані утримуваними для продажу, припиняють визнаватися у складі необоротних активів і на них припиняє нараховуватися амортизація.

Особливості обліку необоротних активів, призначених для продажу позначаються також на організації обліку. Аналізуючи структуру рахунків, призначених для обліку вибуття необоротних активів, можна стверджувати, що її потрібно вдосконалювати. Так, для обліку цих об’єктів призначено субрахунок 6 “Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу” рахунку 28 “Товари” і субрахунок 60 “Розрахунки, пов’язані з необоротними активами та групи вибуття, утримуваними для продажу” рахунку 68 “Розрахунки за іншими операціями”.

Вважаємо вимогу вести облік необоротних активів і груп вибуття, утримуваних для продажу, на рахунку 28 необґрунтованою, оскільки рахунки класу 2 “Запаси” призначені для обліку оборотних активів, а всі необоротні активи слід відображати на рахунках класу 1 “Необоротні активи”.

Ми погоджуємося з думкою тих вчених-економістів, які пропонують для досліджуваних об’єктів відкрити субрахунок 5 “Необоротні активи та

групи вибуття, утримувані для продажу” рахунку 18 “Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи”. Для розрахункових операцій, пов’язаних з необоротними активами та групами вибуття, утримуваних для продажу непотрібно відводити окремий субрахунок до рахунку 68 і рядок 605 пасиву Балансу, оскільки за такими операціями, як правило, має виникати дебіторська заборгованість, для обліку якої передбачений субрахунок 7 “Розрахунки з іншими дебіторами” Дт рахунку 37. Відображення продажу основних засобів із використанням рахунків 71 “Інший операційний дохід” і 94 “Інші операційні витрати” суперечить вимогам П(С)БО 4 “Звіт про рух грошових коштів”, в якому зазначено, що реалізація необоротних активів є інвестиційною діяльністю. У п. 32 цього положення вказується, що в статті “Реалізація необоротних активів” показують надходження грошових коштів від продажу інвестиційної нерухомості, необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття, а також інших довгострокових необоротних активів (крім фінансових інвестицій). Рахунки 71 і 94 є рахунками відповідно доходів і витрат операційної, а не інвестиційної діяльності.[1]

Отже, операції продажу необоротних активів належать до інвестиційної, а не операційної діяльності. Як бачимо, встановлені Планом рахунків, Методичними рекомендаціями з обліку основних засобів правила обліку реалізації необоротних активів суперечать визначенням видів господарської діяльності підприємства, поданим у П(С)БО.

Задорожний З.В. з цього приводу ставить питання: чи потрібно було так змінювати облік реалізації основних засобів? [1, 13] Використання на практиці вимог П(С)БО 27, як стверджує Крупка Я.Д., суперечить вимогам П(С)БО 4 “Звіт про рух грошових коштів” [2, 27].

Протилежну думку з цього приводу має Моссаковського В.Б. Зокрема, він зазначає: “...процес переведення об’єктів раніше функціонуючого підприємства у товари цілком логічний, адже створена машина з точки зору національного господарства спершу була продукцією підприємства-виробника, потім товаром, засобом виробництва і знову товаром (якщо підприємство перестає існувати або змінюється призначення об’єкта) [3, 18].

Для основних засобів, утримуваних для продажу, передбачено IV розділ Балансу підприємства “Необоротні активи та групи вибуття”. Відображення непоточних активів, утримуваних для продажу в окремому розділі порушує принцип класифікації статей активу Балансу, який побудований за ознакою зростання ліквідності. Прибуток або збиток від переоцінки необоротних активів за чистою вартістю реалізації згідно з П(С)БО 27 відображають у вписуваному рядку 176 (прибуток) або 177 (збиток) форми 2 “Звіт про фінансові результати”.

Методика ревізії стосовно оцінки довгострокових активів, базується на тому, що визнані необоротні активи, утримувані для продажу, згідно з

П(С)БО 27 мають відображатися у обліку і балансі на звітну дату за найменшою з двох величин – балансовою вартістю або чистою реалізаційною вартістю. Незважаючи на пряму вказівку в стандарті на те, що згадану вище оцінку “необоротних активів на продаж” здійснюють саме на дату балансу, можна дійти висновку, що правило найменшої оцінки починає діяти з моменту їх первісного визнання. На практиці зауваження ревізорів стосуються того, що на відміну від МСФЗ у П(С)БО не вказано порядок визначення оцінки необоротних активів та групи вибуття на момент їхньої первісної класифікації. Ми вважаємо, що на дату перекласифікації основні засоби переводять до утримуваних для продажу за балансовою (залишковою) вартістю і тільки потім (на дату балансу) оцінювати за найменшою вартістю (балансовою або чистою реалізаційною).

Якщо підприємство відмовилося від реалізації об’єкта основних засобів, визнаного раніше утримуваним для продажу, ревізор може рекомендувати повернути його до необоротних активів за нижчою з оцінок: а) балансовою вартістю необоротного активу на момент їх визнання як утримуваних для продажу, скоригованою на суми амортизації та переоцінки, які було б визнано за період його утримання для продажу; або б) вищою з оцінок – чистою вартістю реалізації необоротного активу або вартістю використання.

На нашу думку, такі висновки суперечать не тільки міжнародній практиці, але й вітчизняній. Реалізацію основних засобів можливо обліковувати без переведення їх в необоротні активи, утримувані для продажу, якщо не виконано хоча б однієї з умов, які вище зазначалися.

Як справедливо зазначає З.В. Задорожний: “Слід не “сліпо” копіювати міжнародні стандарти фінансової звітності, а запозичити те, що є кращим, ніж у вітчизняному обліку. Кращим можна вважати той облік, інформація якого є необхідною, доступною і зрозумілою для користувача, а витрати на його ведення – мінімальними” [1, 27].

На підставі дослідження доведено, що внесені зміни в нормативно-правові документи, що мали на меті поліпшити облік реалізації основних засобів, утримуваних для продажу як об’єкту ревізії, призвели до виникнення ще більш дискусійних питань. Слід переглянути окремі пункти П(С)БО 27 з метою узгодження їх з МСФЗ та чинними нормативними актами з обліку та фінансової звітності.

Список використаної літератури:

1. Задорожний З.В. Проблемні питання руху матеріальних необоротних активів [Текст] / З.В. Задорожний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 10. – С. 12-16.
2. Крупка Я.Д. Про нормативно-правове регулювання обліку інвестиційної діяльності підприємств [Текст] / Я.Д. Крупка // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 3. – С. 22-29.

3. Моссаковський В.Б. Невирішені питання обліку непоточних активів [Текст] / В.Б. Моссаковський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 5. – С. 17-28.
4. Семанюк В.З. Формування інформації для ухвалення управлінських рішень // Створення інтелектуальної системи обліку для економіки України/Мат. Міжн. н/п конф., 21-22 листопада 2007 року. – Тернопіль: ТНЕУ – С.364-366.

Рибій О.О., магістрант ТНЕУ,

науковий керівник: к.е.н., доцент Михайлишин Н.П.

АУДИТ МАРКЕТИНГОВОГО СЕРЕДОВИЩА: СУТНІСТЬ, СКЛАДОВІ, ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ

У підприємницькій діяльності маркетинг є системою організації збуту продукції, яка націлена на задоволення потреб конкретних споживачів, забезпечення конкурентоспроможності товарів та послуг й одержання максимального прибутку.

Керівники підприємства прагнуть знайти пріоритетні напрямки діяльності для якнайкращого розвитку свого бізнесу. При ухваленні управлінських рішень керівників цікавить інформація про поточний стан підприємства, проаналізувавши яку, можна визначити фактори, що вплинуть на його подальшу діяльність. Тому, дослідження особливостей проведення маркетингового аудиту та ефективного використання його результатів для коригування діяльності є одним з першочергових завдань аудиторів.

Уперше аудит маркетингу проведений на початку 50-х років ХХ століття у США, однак його значення маркетингові експерти оцінили лише в 70-х роках. На вивчення сутності та значення маркетингового аудиту, особливостей його проведення спрямовані дослідження С. Пономарьової, О.Чередниченко, К.Вольського, на формування технологій маркетингового аудиту – В. Гаспарова, на вивчення сутності і значення маркетингового аудиту як методу аналізу і контролю стратегії фірми – Н.Г.Слободян.

Маркетинговий аудит спрямований на маркетингові цілі та стратегію маркетингу підприємства.

Його характерними рисами є:

- 1) комплексність;
- 2) систематичність;
- 3) незалежність;
- 4) регулярність [1].

Для проведення перевірки та аналізу важливих аспектів діяльності підприємства керівництво обирає організаційні форми проведення аудиту (рис. 1), а на основі отриманих результатів визначає подальші напрямки