

Література

1. Агамирова Е.В. Управление персоналом в туризме и гостинично-ресторанном бизнесе / Е.В. Агамирова. – [2-е изд., испр.]. – М. : Дашков и Ко, 2008 // [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://tourlib.net/books_tourism/agamirova2.htm
2. Беннет Р. Коэффициенты расчета текучести кадров / Р. Беннет // Электронная база данных Института проблем предпринимательства. – М. : Институт проблем предпринимательства, 2009 // [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.ippnou.ru/article.php?idarticle=006688>
3. Григорьева И. Текучесть кадров / И. Григорьева // Электронная библиотека группы компаний Баланс, 2004 // [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://balans.ru/ru/library/8/article_39.html
4. Дубова С. Г. Структура персоналу підприємств: методичні аспекти дослідження та напрями вдосконалення: автореф дис на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук: спец. 08.00.04 – Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності) / С. Г. Дубова. – К. : ДВНЗ «Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана. – 2009. – 21 с.
5. Скавитин А.В. Методические подходы к управлению текучестью кадров / А.В. Скавитин // Административно-управленческий портал. // [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.aup.ru/articles/personal/2.htm>
6. Филина Ф.Н. Как бороться с текучестью кадров? / Ф.Н. Филина // Российский бухгалтер. – 2007 // [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.rosbuh.ru/article.asp?rba_id=1477
7. Шаповалова Э.В. Роль кадрового планирования в стабилизации трудовых коллективов / Э.В. Шаповалова // Вісник Технологічного університету Поділля. – Хмельницький, 2003. – Т. 2. – Ч.1. – С. 50–54.

Надійшла 19.9.2010 р.

УДК 657: 336.76

А.Ф. ГУМЕНЮК
Хмельницький національний університет

ІНВЕСТИЦІЙНА ПРИРОДА АМОРТИЗАЦІЙНИХ ВІДРАХУВАНЬ ТА ЇХ РОЛЬ У ВІДТВОРЕННІ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА

У статті розкрито інвестиційну природу амортизаційних відрахувань та їх роль у відтворенні основних засобів підприємства та внесені пропозиції щодо вибору оптимального методу нарахування амортизації.

The article explores the nature of the investment depreciation and their role in the reproduction of fixed assets of the enterprise and made suggestion on choosing the optimal method of depreciation.

Ключові слова: Амортизація, об'єкти основних засобів, основні засоби, методи нарахування амортизації, фонд відновлення, знос основних засобів.

Актуальність теми. Україна початку ХХІ ст. в контексті світових перетворень висунула нові потреби та вимоги до переосмислення категорій в сфері бухгалтерського обліку задля набуття ним принципово якісного наповнення в умовах існуючих економічних трансформацій. До таких категорій належать: амортизація, амортизаційна політика та амортизаційні відрахування. Амортизація давно є предметом уваги економістів.

Дискусії про сутність амортизації, необхідність її відображення в бухгалтерській звітності, оптимальні методи її нарахування, тощо, ведуться дотепер.

Аналіз останніх публікацій і досліджень. Вивченням проблеми визначення і визнання об'єктів інвестиційної нерухомості займається багато вчених, такі як: Голов С.Ф., Собко В.В., Пантелєєв В.П., Пушкар М.С., Городянська Л.В., Круппка Я.Д. та ін.

Викладення основного матеріалу дослідження. За сучасних умов господарювання в Україні дискусійним є питання формування облікової політики підприємства. В зв'язку з цим, досить актуальною постає проблема ефективного використання основних засобів, вирішення якої значною мірою залежить від удосконалення амортизаційної політики. Однак вітчизняна амортизаційна практика не є досконалою, часто не відповідає стратегічним можливостям підприємств і виступає гальмуючим фактором економічного прогресу країни.

Оскільки в нинішній практиці господарювання амортизаційні відрахування є одним із власних джерел фінансування відтворення основних засобів, а за умови зниження доходності виробничої діяльності і зменшення можливостей фінансування за рахунок кредитування – чи не основним джерелом інвестицій, тому дослідження питань амортизаційних відрахувань та амортизаційної політики, а також їх нормативне регулювання є запорукою зростання інвестиційної активності суб'єктів господарювання.

Відповідно до П (с)БО 7 “Основні засоби” (далі – П (с)БО 7), амортизація – систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації) [182, с. 22]. Порядок нарахування амортизації об'єктів основних засобів представлено на рис. 1.

У даному визначенні не враховано явище зменшення корисності основних засобів, хоча в п. 31 П(С)БО 7 „Основні засоби” передбачено, що “втрати від зменшення корисності об’єктів основних засобів включаються до складу витрат звітного періоду із збільшенням у балансі суми зносу основних засобів...”. На думку А. Шаповала, знос основних засобів слід визначати як суму зменшення вартості об’єкта основних засобів з початку їх корисного використання, яка дорівнює сумі амортизаційних відрахувань з початку експлуатації, зменшень корисної вартості, сум переоцінок зносу, зменшених на суму відновлень корисної вартості [238, с. 72].

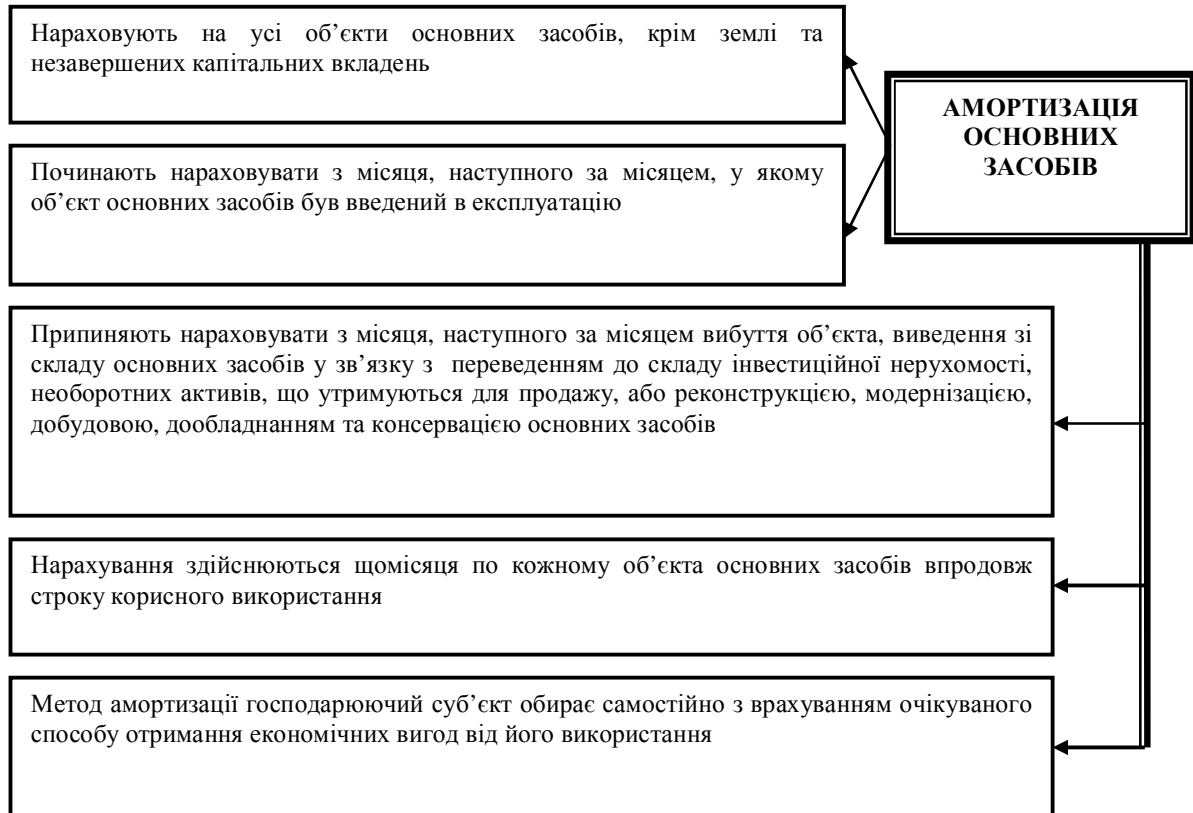


Рис. 1. Порядок нарахування амортизації об’єктів основних засобів

Розрізняють фізичний і моральний знос основних засобів.

Фізичний знос (фізичне (матеріальне) спрацювання) – це поступова втрата об’єктом основних засобів споживчої вартості, тобто своїх первісних техніко-експлуатаційних якостей, при використанні, що призводить до зменшення їх реальної вартості (економічного спрацювання) і внаслідок чого він не може експлуатуватися в подальшому у виробництві без ремонту [218; 238]. Тобто, мається на увазі суто матеріальний знос його окремих елементів основних засобів.

На думку проф. В. Сопка, існує й третій вид зносу, який відбувається під дією сил природи, який пов’язаний із впливом зовнішніх факторів, що призводять до зменшення первісної вартості основних засобів [211, с. 297].

На нашу думку, цей вид зносу можна віднести до категорії фізичного, розширивши трактування останнього. Тобто, під фізичним зносом слід розуміти поступову втрату об’єктом основних засобів споживчої вартості в результаті особливостей їх використання у виробничому процесі з урахуванням впливу чинників зовнішнього середовища, внаслідок чого зменшується їх первісна вартість і виникає нагальна потреба у проведенні ремонтних робіт.

Таким чином, знос та амортизація взаємопов’язані та обумовлені поняття бухгалтерського обліку. Якщо знос вказує на ступінь зміни вартості об’єкта основних засобів від початку їх використання у процесі виробництва, втрачання частини вартості з плином часу та виробничих факторів, то амортизація характеризує, яка частина зносу переноситься на виготовлену продукцію, яка вартість враховується у витрати діяльності звітного періоду, тобто якою є частка спрацювання, зносу основного засобу за конкретний період. Так, поняття зносу є значно ширшим, ніж амортизація, оскільки враховує вартість об’єкта основного засобу, перенесену на продукцію протягом усього строку використання, а амортизація – лише за певний звітний проміжок часу та відноситься до складу витрат виробництва й діяльності. Водночас, знос є передумовою амортизації.

Особливим моментом у бухгалтерському обліку основних засобів є вибір найоптимальнішого методу нарахування амортизаційних відрахувань, який був би адекватний специфіці діяльності конкретного підприємства. Оскільки розмір амортизаційних відрахувань залежить від методів їх нарахування, то підприємство самостійно обирає його з урахуванням можливих майбутніх економічних вигод. Призначення методів

нарахування амортизації полягає у забезпеченні найбільш прийнятної та стійкого зіставлення отриманих доходів і понесених витрат суб'єктом господарювання, яке досягається через здійснення систематичного розподілу амортизаційних відрахувань за об'єктами основних засобів протягом розрахункового терміну.

Кожен з методів характеризується рядом недоліків і переваг (табл. 1), тому кожен суб'єкт господарювання обирає самостійно найоптимальніший метод з урахуванням особливостей та виду діяльності, галузі економіки, сфери функціонування тощо.

Таблиця 1

Переваги та недоліки методів нарахування амортизації

Методи амортизації	Переваги методу	Недоліки методу
1	2	3
<i>Прямолінійний метод</i>	<p>1) простота та точність;</p> <p>2) раціональність та логічність;</p> <p>3) незмінність сум амортизації протягом терміну корисної експлуатації;</p> <p>4) прийнятність практично для усіх видів діяльності;</p> <p>5) доцільність, особливо, коли ступінь використання основного засобу не змінюється кожного звітного періоду;</p> <p>6) забезпеченість можливості зіставлення собівартості продукції (робіт, послуг) з доходом від реалізації тощо.</p>	<p>1) не дає реальної оцінки виробничої потужності окремо кожного основного засобу в різні роки використання, тобто не враховує відмінності у використанні активу;</p> <p>2) абсолютно не враховує морального старіння;</p> <p>3) не дозволяє відобразити зміну інтенсивності використання основного засобу, оскільки кількість одиниць продукції, випущеної за його допомогою, не береться до уваги;</p> <p>4) не враховується фактор зростання суми витрат на ремонтні та поліпшувальні роботи в міру їх спрацювання. В перші роки експлуатації витрати на ремонти та поліпшення менші, ніж надалі.</p>
<i>Метод зменшення залишкової вартості</i>	<p>1) накопичення значної суми коштів за рахунок амортизаційних відрахувань в перші роки експлуатації, що дозволяє провести необхідні відтворювальні та поліпшувальні роботи об'єктів основних засобів, які потребують капітальних витрат;</p> <p>2) є доречним у випадку, коли існує необхідність заміни основних засобів, у разі інфляційних процесів та їх морального старіння</p>	<p>1) застосування можливе тільки за умови, якщо суб'єктом господарювання передбачена ліквідаційна вартість. В іншому випадку розрахунок втрачає сутність, оскільки в першому ж періоді (році) об'єкт основних засобів буде амортизовано повністю;</p> <p>2) досить часто на практиці вартість основного засобу, яка значиться на балансі підприємства наприкінці терміну корисної служби, не відповідає сумі ліквідаційної вартості, визначеної підприємством на початку введення в експлуатацію основного засобу;</p> <p>3) прийнятний та найбільш можливий лише за умови введення об'єкта основного засобу з початку звітного періоду, оскільки базується на припущенні, що амортизація починає нараховуватися з початку календарного року;</p> <p>4) є неефективним та не враховує зміну первісної вартості протягом терміну експлуатації об'єкта та самого терміну його корисної експлуатації.</p>
<i>Метод прискореного зменшення залишкової вартості</i>	<p>1) Застосування цього методу є доцільним, якщо:</p> <p>2) в перші роки експлуатації основного засобу його продуктивність є вищою, ніж в подальшому;</p> <p>3) для об'єкта основного засобу характерне швидке моральне старіння. Наприклад, комп'ютерна техніка чи транспортні засоби, які потребують збільшення витрат на ремонт та технічне обслуговування внаслідок старіння та зносу.</p>	<p>1) не відображає змін в експлуатації активу;</p> <p>2) для зручності обрахунків підприємство повинне встановити ліквідаційну вартість об'єкта основних засобів, щоб збалансувати суми залишкової вартості та вартості, при якій актив повинен ліквідуватися;</p> <p>3) суттєва різниця суми амортизації в перші роки служби основного засобу та в подальшому, оскільки протягом експлуатації сума амортизації має низхідну тенденцію.</p>

1	2	3
<i>Кумулятивний метод</i>	<p>1) в перші роки експлуатації інтенсивність використання основного засобу більша, а разом із тим, більша і сума зносу;</p> <p>2) є вигідним, оскільки сприяє оновленню та відтворенню основних засобів за рахунок накопичених коштів, дозволяє більшу частину витратити на ремонтні роботи та відповідне обслуговування;</p> <p>3) досить простий та раціональний.</p>	<p>1) як правило, не співставні та не узгоджені сума зносу об'єкта основного засобу з фактичними експлуатаційними показниками, обсягом продукції, яка була виготовлена з допомогою цього основного засобу та отриманими доходами від її реалізації;</p> <p>2) є незручність в обчисленні окремого кумулятивного коефіцієнта в розрізі кожного року</p>
<i>Виробничий метод</i>	<p>1) простий та раціональний, адже дозволяє нараховувати знос пропорційно до випущеної продукції;</p> <p>2) є вигідним, якщо економічний ефект (вигода) від використання основного засобу має низхідну тенденцію, тобто зменшується в міру використання у виробничому процесі, і не пов'язано з часовими чинниками;</p> <p>3) якщо актив неоднаково використовується в різні періоди, досягається чітка відповідність суми амортизації у витратах (змінних витратах) підприємства протягом поточного звітнього періоду та одержаних доходів;</p> <p>4) найбільш оптимальне використання щодо засобів праці, які з не однаковою інтенсивністю використовуються у виробництві.</p>	<p>1) на практиці часто неможливо достеменно визначити обсяг продукції, фактично виготовленої з використанням конкретного засобу праці, адже на практиці беруть до уваги валовий випуск продукції з допомогою усіх засобів праці, а не окремих;</p> <p>2) обмеженість у використанні, складність і трудомісткість розрахунків;</p> <p>3) не є універсальним методом нарахування амортизації стосовно необоротних активів, які рівномірно, однак не безпосередньо задіяні у виробництві, наприклад, будинків та споруд тощо.</p>
<i>Податковий метод</i>	<p>1) простота та точність;</p> <p>2) широке використання в практичній діяльності суб'єктів господарювання;</p> <p>3) єдиний алгоритм розрахунку амортизації згідно бухгалтерського і податкового законодавства</p>	<p>1) суттєва різниця суми амортизації в перші роки служби основного засобу та в подальшому, оскільки протягом експлуатації сума амортизації має низхідну тенденцію;</p> <p>2) не дає реальної оцінки виробничої потужності окремо кожного основного засобу в різні роки використання, тобто не враховує відмінності у використанні активу.</p>

На нашу думку, найбільш оптимальним і придатним для раціонального, простого та систематичного використання є прямолінійний метод амортизації, адже за його допомогою бухгалтерам-практикам не потрібно буде проводити громіздких та складних розрахунків, передбачати потенційний обсяг продукції тощо. Він є найбільш точним для розрахунків та логічним, адже встановлюючи очікувану ліквідаційну вартість після закінчення терміну корисної експлуатації, підприємство неодмінно її досягає.

Якщо брати до уваги метод зменшення залишкової вартості, то виходячи з проведеного дослідження, слід відмітити, що залишкова вартість протягом строку корисного використання не досягає очікуваної ліквідаційної вартості, тому її необхідно доамортизувати або приймати рішення щодо прийняття такої залишкової вартості як ліквідаційної. Метод прискореного зменшення залишкової вартості теж не досить ефективний, адже в кінці терміну експлуатації витрати на відновлення зростають, а амортизаційні відрахування зменшуються, тому існуватиме можливість недостачі наповнення фонду відновлення як такого. Стосовно кумулятивного методу, то, як свідчить практика, при його застосуванні строк корисної експлуатації занижується, що зменшує потенційну продуктивність об'єкта користування. Так, термін нарахування амортизації не супроводжує та не співпадає з терміном корисної служби, а тому у підприємства в такому разі існуватиме два варіанти: або списати актив, або його дооцінити. Ні один, ні інший варіант не є ефективним і практично вигідним, до того ж вимагає додаткових витрат. Не вирішить усіх питань і виробничий метод, адже на великих промислових комплексах, які займають значну площу та великий арсенал засобів праці, немає можливості проводити спостереження за кожним окремим основним засобом, враховувати продуктивність та ймовірну інтенсивність завантаження виробничих потужностей. Тому цей метод надзвичайно громіздкий та вимагає трудомістких розрахунків і прогнозів.

За результатами проведеного дослідження 20 промислових підприємств Хмельницької області встановлено, що на практиці найчастіше застосовують саме податковий метод нарахування амортизації, вважаючи його найбільш простим. Однак вважаємо за доцільне на промислових підприємствах застосувати прямолінійний метод нарахування амортизації як найбільш вдалу та оптимальну альтернативу податковому методу нарахування амортизації. Він дасть змогу вчасно акумулювати та рівномірно спрямувати кошти на оновлення одиниць технічного парку, довгострокових невикористаних площ.

Відповідно до Концепції амортизаційної політики амортизаційна політика має бути спрямована на підвищення фінансової зацікавленості суб'єктів господарювання у здійсненні інвестицій в основний капітал за рахунок коштів власних амортизаційних фондів [189].

Висновки. Таким чином, вміло проведена суб'єктом господарювання амортизаційна політика, зокрема створення фонду відновлення, сприятиме забезпеченню розвитку, підвищенню ефективності виробництва та робочому комфорту працюючих завдяки відтворенню і підтриманню.

Література

1. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку // Все про бухгалтерський облік. – 2007. – № 18. – С. 3–118.
2. Про Концепцію амортизаційної політики : указ : [затверджено Президентом України 07 бер. 2001 р. : за станом на 27 березня 2007 р.] // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.uazakon.com/document/spart33/inx33382.htm>
3. Статистичний щорічник України за 2005 рік ; за ред. В.В. Скальського. – К. : Консультант, 2006. – 856 с.
4. Шаповал А.П. Удосконалення визначення зносу основних засобів в обліку / А.П. Шаповал // Міжнародні тенденції розвитку бухгалтерського обліку і аудиту та перспективи для України : тези доповідей на міжнародній науково-практичній конференції 19 травня 2006р. – К. : КНЕУ, 2006. – С. 70–72.

Надійшла 17.9.2010 р.

УДК 657

Г.О. ДАРМАНСЬКА
Хмельницький національний університет

ДО ПИТАННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ МЕРЧАНДАЙЗИНГОВИХ ПОСЛУГ В ТОРГІВЛІ

Управління підприємством торгівлі з метою забезпечення його конкурентноздатності зумовлює необхідність удосконалення методики та організації обліку доходів та витрат, в тому числі і маркетингових послуг. У запропонованій статті розглянуто питання організації стимулювання продажу зсередини торгового підприємства, зокрема комплекс мерчандайзингових послуг.

On purpose to provide its competitive abilities the trade enterprise management causes the necessity of improvement of methods and organization of revenue recognition, including marketing services. In the suggested article the questions about organization of sale stimulation inside the trade enterprise, in particular the complex of management services, are studied.

Ключові слова: мерчандайзингові послуги, торговий маркетинг, облікові процедури, товарні запаси, оптимальні партії замовлень, релевантна інформація.

Постановка проблеми. Здійснення комплексної реформи вітчизняного бухгалтерського обліку передбачає врахування всіх його складових, починаючи з облікової політики підприємства до складання звітності. В цих умовах важливого значення набуває організація на підприємствах, в т.ч. торговельних ефективного обліку витрат, здатного задовольнити потреби всіх ланок управління у релевантній інформації про сучасний стан продажу, відносини з партнерами, наявність товарів конкурентів, та перспективу розвитку кожної структурної одиниці. Такий підхід можливий за умови застосування у практичній діяльності підприємств сучасних методів обліку і контролю витрат, зокрема тих, що пов'язані з маркетинговою діяльністю.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням обліку витрат, в тому числі і на підприємствах торгівлі досліджували у своїх працях вітчизняні і зарубіжні вчені, як: Ф. Бутинець, С. Голов, В. Єфименко, М. Кужельний, Є. Мних, В. Сопко, Б. Усач, Я. Соколов, Дж. Фостер, К. Друрі, Д. Хігінс, Ч. Хорнгрен, П. Фрідман та ін. Заслужують на увагу результати дослідження обліку маркетингових послуг та його організаційних аспектів займалися такі вчені: Н. Алпатова, Г. Васильєва, Т. Валентинова, О.Ткаченко. Разом з тим певні організаційно-методичні особливості обліку мерчандайзингових витрат потребують конкретизації.

Мета дослідження є аналіз існуючої в теорії та практиці роботи торгових підприємств методики організації обліку мерчандайзингових послуг на Україні, їх сутність, місце в системі витрат та їх облікові