

РЕГУЛЮВАННЯ ОБЛІКОВО-КОНТРОЛЬНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ НЕОБОРОТНИМИ АКТИВАМИ ПІДПРИЄМСТВА

REGULATION OF ACCOUNTING INSPECTIONS BY UNCERTAINTY ACTIVITIES OF THE ENTERPRISE

Сусіденко Ю.В.

кандидат економічних наук,
доцент кафедри аудиту та державного контролю,
Вінницький національний аграрний університет

У статті обґрунтовано теоретико-методологічні аспекти фінансового обліку необоротних активів підприємства. Проаналізовано основні форми фінансової звітності, в яких відображено нематеріальні активи сучасного підприємства. Для розроблення пропозицій щодо віднесення вартості інтелектуальних активів до окремих статей звітності їх розділено на окремі групи. Узагальнено форми статистичного спостереження, в яких розкрито інноваційну діяльність. Виокремлено основні проблеми формування облікової політики в частині амортизації нематеріальних активів. Ліквідаційна вартість та строк корисного використання нематеріальних активів визначено одними з найбільш важливих елементів облікової політики. Обґрунтовано методичні рекомендації щодо обліку амортизації нематеріальних активів в умовах інституційних змін та з урахуванням створення амортизаційного капіталу.

Ключові слова: фінансовий облік, необоротні активи, оцінка, рентабельність, облік.

В статье обоснованы теоретико-методологические аспекты финансового учета необратимых активов предприятия. Проанализированы основные формы финансовой отчетности, в которых отражены нематериальные активы современного предприятия. Для разработки предложений об отнесении стоимости интеллектуальных активов к отдельным статьям отчетности их разделено на отдельные группы. Обобщены формы статистического наблюдения, в которых раскрыта инновационная деятельность. Выделены основные проблемы формирования учетной политики в части амортизации нематериальных активов. Ликвидационная стоимость и срок полезного использования нематериальных активов определены одними из самых важных элементов учетной политики. Обоснованы методические рекомендации по учету амортизации нематериальных активов в условиях институциональных изменений и с учетом создания амортизационного капитала.

Ключевые слова: финансовый учет, внеоборотные активы, оценка, рентабельность, учет.

Theoretical and methodological aspects of intangible assets accounting is investigated in the article. The main kinds of financial statements, which represent intangible assets of modern company, are analyzed. In order to develop proposals for assigning the value of intellectual assets for separate articles, they are divided into separate groups. The forms of statistical survey, which describe an essence of innovation, are overviewed. The main problems of accounting policy in part of intangible assets amortization are separated. The residual value and the duration of the intangible assets use are identified as one among the main accounting policy elements. The methodical recommendations about intangible assets amortization accounting under the institutional changes conditions and considering the creation of capital amortization are considered.

Keywords: financial accounting, intangible assets, estimation, profitability, accounting.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Для здійснення господарської діяльності кожне сільськогосподарське підприємство повинно мати у своєму розпорядженні визначене майно, що належить йому на правах власності або володіння. Все майно, яким володіє підприємство й яке відображене в його балансі, називається активами підприємства. Сучасні ринкові перетворення в економіці країни ставлять нові вимоги до якості

обліково-аналітичної інформації, яка є підставою для прийняття необхідних управлінських рішень на підприємствах різних організаційно-правових форм господарювання. Їх керівництву необхідна достовірна і повна інформація про результати діяльності господарюючого суб'єкта та його фінансовий стан. Це зумовлює необхідність удосконалення системи обліку як основи інформаційного забезпечення будь-якого процесу управління, у тому числі й управління необоротними активами.

Відсутність чітких рекомендацій із методики обліку та контролю необоротних активів не дає змоги належно організувати збір даних про їх рух. Окрім того, бухгалтерські служби та інші економічні підрозділи на сільськогосподарських підприємствах не застосовують на практиці науково розроблену методику аналізу необоротних активів через її високу трудомісткість та складність розрахунків. Саме це й зумовлює необхідність написання цієї статті.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор. Дослідженнями проблеми нормативно-правового забезпечення обліку та контролю необоротними активами в Україні займалися В.М. Жук, Г.Г. Кірейцев, В.М. Пархоменко, Н.І. Пилипів, М.С. Пушкар, Л.К. Сук та інші вчені. Значний внесок у розроблення теоретичних і практичних аспектів обліку необоротних активів зробили провідні вітчизняні дослідники: І.О. Бланк, Ф.Ф. Бутинець, Н.Г. Виговська, О.П. Гаценко, Л.Л. Горецька, А.Г. Загородній, С.О. Левицька, Л.Г. Ловінська, Н.М. Малюга, М.В. Півторак та ін., зарубіжні вчені, такі як В.Є. Ванкевич, Л.В. Зубарева, І.П. Ламанов, Б. Нідлз, М.Р. Метьюс, М.Б. Перера, Н.М. Поташкова, Я.В. Соколов тощо. Питанням контролю необоротних активів присвячено праці багатьох науковців, серед яких: М.Т. Білуха, С.Ф. Голов, О.І. Коблянська, І.О. Мазуркевич, Л.О. Пашнюк, Н.М. Питуляк, В.В. Сопко, С.М. Фірсова, В.Г. Швець, Б.В. Шорт, Д. Колдуелл та ін. Проте низка питань щодо методики обліку та контролю необоротних активів у сільськогосподарських підприємствах вимагає подальших досліджень та наукових розробок. Виникає необхідність у створенні такої методики обліку та контролю необоротних активів у підприємствах, яка б дала змогу не тільки чітко визначити їх фінансовий стан, а й була б доступною у використанні, зрозумілою та економічно ефективною з погляду співвідношення «вигода – витрати».

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується означена стаття. В умовах реформування господарських процесів проблеми обліку та контролю необоротних активів у сільськогосподарських підприємствах набувають виняткової актуальності у зв'язку з необхідністю отримання користувачами та інвесторами достовірної інформації про наявність, стан та ефективність використання основних засобів, нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів і т. д.

Формулювання цілей статті (**постановка завдання**). Мета статті полягає у теоретичних положеннях і практичних рекомендаціях щодо вдосконалення методики регулювання обліку та контролю необоротних активів у сільськогосподарських підприємствах в умовах ринкових відносин.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих науко-

вих результатів. Для нормального функціонування будь-якої ланки ринкової економіки конче потрібно, щоб учасники, приймаючи рішення, мали правдиву та об'єктивну інформацію про майно, грошовий та фінансовий стан, результати роботи – прибутки, доходи чи збитки, а також про особливості їх досягнення як на своєму підприємстві, так і на підприємствах партнерів. Така інформація надається лише за допомогою правильного ведення бухгалтерського обліку, який, своєю чергою, регламентується нормативними актами, яких слід дотримуватися. Нормативно-правове забезпечення обліку – це сукупність нормативно-правових актів найвищих гілок влади в державі (законодавчої, виконавчої та представницької), Міністерства фінансів України, інших міністерств та відомств і кожного підприємства зокрема, які забезпечують повноцінне функціонування та динамічний розвиток бухгалтерського обліку фінансової звітності в нашій державі [1, с. 233].

До основних видів нормативно-правового забезпечення обліково-контрольних операцій належать: Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [2]; укази Президента України; постанови і рішення Кабінету Міністрів України; накази, постанови, розпорядження, листи, роз'яснення міністерств та відомств; П(С)БО; М(С)ФЗ; кодекси України (Податковий, Бюджетний, Господарський, Цивільний); накази про облікову політику підприємства; графіки документообігу, графіки виконання обліково-звітних робіт і т. д.

Формування прогресивних систем і моделей бухгалтерського обліку, як і нормативно-правової бази ведення обліку, – справа не проста і нелегка. Вона потребує найвищого рівня теоретичної підготовки вчених і практиків, які розробляють рекомендації щодо вдосконалення обліку та його системи.

У питаннях організації бухгалтерського обліку на підприємстві основоположним є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [2], який визначає правові основи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку й складання фінансової звітності. Всі підприємства незалежно від їх організаційно-правових форм та форм власності зобов'язані вести бухгалтерський облік і складати фінансову звітність відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» [2]. Цей закон визначає правові принципи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Структура нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку в Україні поділяється на чотири рівні (табл. 1).

До законів України, які регулюють обліково-контрольні операції, пов'язані з необоротними активами у сільськогосподарських підприємствах, належать такі:

– «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.1999 № 996-XIV [2], який

Таблиця 1

Структура нормативного регулювання обліково-аналітичних операцій, пов'язаних із необоротними активами в підприємствах під час вирощування біоенергетичних культур

Рівень	Нормативне регулювання
Перший рівень	Закони України
Другий рівень	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку, інші нормативні документи, затверджені Міністерством фінансів
Третій рівень	Нормативно-правові акти (інструкції, вказівки) та методичні рекомендації Міністерства фінансів та інших органів, затверджені на основі П(С)БО
Четвертий рівень	Рішення (накази, розпорядження) щодо організації бухгалтерського обліку та облікової політики

Джерело: складено автором

визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні;

– «Про акціонерні товариства» від 17.09.2008 № 514-VI, який визначає порядок створення, діяльності, припинення, виділу акціонерних товариств, їх правовий статус, права та обов'язки акціонерів;

– «Про банки і банківську діяльність» від 07.12.2000 № 2121-III-ВР, який визначає структуру банківської системи, економічні, організаційні та правові засади створення, діяльності, реорганізації і ліквідації банків. Метою цього Закону є правове забезпечення стабільного розвитку і діяльності банків в Україні і створення належного конкурентного середовища на фінансовому ринку, забезпечення захисту законних інтересів вкладників і клієнтів банків, створення сприятливих умов для розвитку економіки України та підтримки вітчизняного товаровиробника;

– «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» від 14.05.1992 № 2343-XII [3], який установлює умови та порядок відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом та застосування ліквідаційної процедури для повного або часткового задоволення вимог кредиторів;

– «Про господарські товариства» від 19.09.1991 № 1576-XII, який визначає поняття і види господарських товариств, правила їх створення, діяльності, а також права й обов'язки їх учасників та засновників;

– «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» від 12.07.2001 № 2658-III, який визначає правові засади здійснення оцінки майна, майнових прав та професійної оціночної діяльності в Україні, її державного та громадського регулювання, забезпечення створення системи незалежної оцінки майна для захисту законних інтересів держави та інших суб'єктів правовідносин у питаннях оцінки майна, майнових прав та використання її результатів і т. д.

Серед Положення (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативних документів є:

– Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансо-

вої звітності», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73, яким визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів;

– Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 28.05.1999 № 137, яким визначається порядок виправлення помилок, внесення та розкриття інших змін у фінансовій звітності;

– Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2000 № 181, яке визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про оренду необоротних активів та її розкриття у фінансовій звітності;

– План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій, затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 09.12.2011 № 1591, який застосовується підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (крім банків бюджетних установ) незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, а також виділених на окремий баланс філій, відділень та інших відособлених підрозділів юридичних осіб;

– Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291 [4], яка встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та фактично фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, а також виділених на окремий баланс філій, відділень та інших відособлених підрозділів юридичних осіб;

– Положення про порядок здійснення аналізу фінансового стану підприємств, що підлягають приватизації, затверджене Наказом Міністер-

ствафінансів України та Фондом державного майна України від 26.01.2001 № 49/121, розроблене для встановлення єдиногопорядку та основних методичних засад проведення за спрощеноюсхемою аналізу фінансового стану підприємств, що підлягають приватизації, і т. д.

До третього рівня нормативно-правового забезпечення обліково-контрольних операцій, пов'язаних із необоротними активами у сільськогосподарських підприємствах належать:

– Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 635, які застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від організаційно-правових форм господарювання і форм власності під час вибору облікової політики;

– Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 № 433, в яких розглядається питання розкриття інформації за статтями балансу (звіту про фінансовий стан), звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал;

– Методичні рекомендації з перевірки порівняності показників фінансової звітності, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 11.04.2003 № 476, де зазначено порівнювальні показники відповідно до форм звітності із визначенням кодів рядків;

– Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2003 № 561, де зазначено основні питання, пов'язані з обліком основних засобів;

– Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 16.11.2009 № 1327, де зазначено основні питання пов'язані з обліком нематеріальних активів;

– Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів в сільськогосподарських підприємствах, затверджені Наказом Міністерства аграрної політики України від 21.02.2008 № 73, розроблені для забезпечення методичних засад формування у бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи і про одержані в процесі їх біологічних перетворень додаткові біологічні активи та розкриття інформації про них у фінансовій звітності;

– Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 № 1315, де зазначено основні питання, пов'язані з обліком біологічних активів, і т. д.

Найнижчу ланку нормативного регулювання займають накази, розпорядження щодо організації бухгалтерського обліку та облікової полі-

тики безпосередньо на підприємстві у вигляді наказу про облікову політику.

Оскільки склад необоротних активів досить різноманітний, доцільно розглянути порядок регулювання обліку кожного складника. Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про необоротні активи визначено в П(С)БО та МСБО відповідно до виду та інших характеристик [5]:

– П(С)БО 7 «Основні засоби», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92 та МСБО 16 «Основні засоби»;

– П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 18.10.1999 № 242 та МСБО 38 «Нематеріальні активи»;

– П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 08.10.1999 № 237;

– П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 26.04.2000 № 91 та МСБО 28 «Інвестиції в асоційовані підприємства», МСБО 31 «Частки у спільних підприємствах»;

– П(С)БО 17 «Податок на прибуток», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2000 № 353 та МСБО 12 «Податок на прибуток»;

– П(С)БО 24 «Прибуток на акцію», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 16.07.2001 № 344 та МСБО 33 «Прибуток на акцію»;

– П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 07.11.2003 № 617 та МСБО 35 «Діяльність, що припиняється», МСФЗ 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»;

– П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2004 № 817 та МСБО 36 «Зменшення корисності активів»;

– П(С)БО 30 «Біологічні активи», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 № 790 та МСБО 41 «Сільське господарство»;

– П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 02.07.2007 № 779 та МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість».

Нормативно-правові акти щодо бухгалтерського обліку, фінансової звітності можна поділити на такі рівні:

– міжнародні, або континентальні (МСФЗ, Директиви ЄС);

– загальнодержавні (нормативно-правові акти Президента України, Кабінету Міністрів України, Верховної Ради України);

– загальнооблікові (акти Міністерства фінансів України, Державного комітету статистики України, НБУ, Державного казначейства України);

- галузеві (відомчі) (акти профільних міністерств та відомств);
- регіональні (нормативно-правові акти обласних і районних державних управлінь, служб, відділів, груп);
- внутрішньогосподарські (внутрішньофірмові) [6].

Висновки з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Розглянувши безліч нормативно-правових актів, автор робить висновок, що обліково-контрольне забезпечення є основою інформаційного, та одним із важливих інструментів

збору, узагальнення й обробки інформації про фінансово-господарську діяльність досліджуваних підприємств для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. У зв'язку із цим система обліково-контрольного забезпечення в досліджуваних підприємствах не може повноцінно існувати без належного нормативно-правового регулювання. Таке забезпечення формувалося протягом двох останніх десятиліть і перебуває в процесі постійних змін, які супроводжуються політичними, економічними, інтеграційними, соціальними та іншими чинниками.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Современный экономический словарь / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева. – М. : ИНФРА, 2007. – 480 с.
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1404-19>.
3. Закон України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» № 2344-XII від 14.05.92 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2343-12>.
4. Інструкція про застосування «Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій» : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/5545-5>.
5. Наказ Мінфіну України від 30.09.2003 № 561 «Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/8515-95>.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» :Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.99 № 318.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» :Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.99 № 246.
9. Положення про технічне обслуговування і ремонт дорожніх транспортних засобів автомобільного транспорту : Наказ Мінтранспорту України від 30.03.1998 № 102.
10. Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22.04.93 № 3125- XII.