

стерство фінансів України у своєму листі передбачає на суму податкового зобов'язання збільшувати первісну вартість товарів та залишкову вартість необоротних активів. Вказані операції, на наш погляд, не зовсім коректні, оскільки первісна вартість активів визначається у момент надходження на підприємство і змінюється за правилами ПСБО 7 «Основні засоби» та 9 «Запаси».

Спеціалістами також запропонований другий варіант відображення податкового зобов'язання нарахованого при анулюванні ПДВ-реєстрації:

Дт 949 «Інші втрати операційної діяльності»

Кт 641 «Розрахунки за податками»

В кінці звітного періоду податкове зобов'язання списується на зменшення фінансового результату підприємства.

Дт 791 «Фінансові результати від звичайної діяльності»

Кт 949 «Інші втрати операційної діяльності»

Тобто якщо підприємство й працювало прибутково, списане на фінансовий результат, а значить за рахунок прибутку підприємства податкове зобов'язання з ПДВ погіршить його фінансові показники.

УДК 657.1:346.12

Романчук К. В.,

д.е.н., професор кафедри обліку і аудиту,
Житомирський державний технологічний університет

КОНЦЕПЦІЯ ВИЗНАННЯ АКТИВІВ В ОБЛІКОВІЙ НАЦІОНАЛЬНІЙ ПРАКТИЦІ УКРАЇНИ: ПРАВО ВЛАСНОСТІ ЧИ КОНТРОЛЬ

Процес гармонізації бухгалтерського обліку на міжнародному рівні значно впливає на реформування національної облікової системи. Зміни в законодавстві, що регулює господарські відносини суб'єктів господарювання, вимагають адекватної трансформації бухгалтерського обліку. Сьогодні потребують уточнення ряд питань про сутність основних бухгалтерських категорій, а також розробка методології бухгалтерського обліку окремих його об'єктів з урахуванням досвіду зарубіжних країн та специфіки національного господарського та цивільного законодавства. Одним з найбільш дискусійних питань при цьому є питання відо-

браження в системі бухгалтерського обліку майна, яке належить суб'єкту на праві власності.

Питання змістовного наповнення активу балансу на перший погляд тривіальне, проте сьогодні в національній обліковій практиці виникає значна кількість непорозумінь у формуванні відповіді на нього.

Непорозуміння і неоднозначність обумовлені як мінімум трьома групами причин: 1) концептуальною відмінністю, закладеною в національних нормативних актах, 2) розривом у розвитку методології бухгалтерського обліку та правового інструментарію, 3) складністю використання спеціалізованої літератури з бухгалтерського обліку інших країн.

1. Концептуальна відмінність, закладена в нормативних актах. У системі бухгалтерського обліку України дореформеної епохи і національній обліковій практиці Російської Федерації відображається власність підприємства, а точніше, майно, що належить суб'єкту господарювання на праві власності. Від описаного значно відрізняється сучасна національна облікова практика в Україні. В основу відображення інформації на рахунках бухгалтерського обліку покладені правові режими майна, визначені ГК України, що в той же час суперечить ЗУ «Про бухгалтерський облік», НП(С)БО 1, ПК України.

Нині залишаються відкритими питання: Як співвідноситься контроль підприємством ресурсів, а також право власності (точніше такі його складові як право володіння, користування і розпорядження майном)? Чи мається на увазі під ресурсами, контрольованими підприємством, одночасно наявність у суб'єкта господарювання кожної з трьох складових права власності? Чи достатньою умовою для постановки на баланс конкретного виду майна є наявність хоча б однієї зі складових права власності?

З вищевикладеного випливає невтішний висновок: для переважної більшості бухгалтерів зазначені питання трансформуються в риторичні, а облікова інформація, сформована з урахуванням їх професійного судження, стає фактично непорівняною, оскільки, ведучи бухгалтерський облік, одні дотримуються принципу контролю, закладеного в ЗУ «Про бухгалтерський облік», НП(С)БО 1, ПК України, а інші — наявності права власності, що впливає з положень ГК України та Інструкції 291. Причому, як одні так і інші діють у рамках чинного законодавства. Других до застосування права власності спонукає облікова практика, що склалась.

2. Розрив у розвитку методології бухгалтерського обліку та правового інструментарію. У першу чергу він пояснюється диспозитивністю правових норм щодо моменту переходу права власності, який може варіювати в залежності від домовленості сторін, закріпленої умовами в господарських договорах. Диспозитивність правових норм щодо моменту переходу права власності широко використовується в господарській практиці суб'єктів, однак відсутні адекватні методики облікового відображення таких операцій, сумнівним є той факт, наскільки нестандартні умови договорів про відмінний від загального момент переходу права власності достовірно відображаються в системі бухгалтерського обліку.

3. Складність використання спеціалізованої літератури з бухгалтерського обліку інших країн. У кожній країні (навіть країнах, що належать до однієї системи права) є певні законодавчі особливості, тому використання спеціалізованої зарубіжної облікової літератури та її переклад повинні бути здійснені з урахуванням специфіки господарського та бухгалтерського законодавства. На жаль, дослідники не завжди дотримуються цього і необгрунтовано переносять зарубіжний обліковий досвід в національні реалії, що призводить до спотворення інформації.

Дослідження критеріїв визнання активів в національній обліковій практиці України дає підстави стверджувати:

1. Сьогодні при формуванні відповіді на питання чи наводиться в балансі інформація про власність підприємства виникає значна кількість непорозумінь і неоднозначностей, обумовлених як мінімум: 1) концептуальною відмінністю, закладеною у нормативних актах, 2) розривом у розвитку методології бухгалтерського обліку та правового інструментарію, 3) складністю використання спеціалізованої літератури з бухгалтерського обліку інших країн.

2. Концептуальна відмінність, закладена в нормативних актах, є причиною непорівняності облікової інформації, сформованої на основі професійного судження бухгалтерів, а також призводить до значної кількості проблем в інтерпретації облікової інформації користувачами звітності; викладанні облікових і суміжних з ними навчальних дисциплін і т.д.

3. Сумнівною є достовірність відображення в системі бухгалтерського обліку нестандартних умов договорів про відмінний від загального момент переходу права власності, враховуючи відсутність адекватних методик їх облікового відображення.

4. Вітчизняні дослідники не завжди при використанні та перекладі спеціалізованої зарубіжної літератури з бухгалтерського

обліку та економічного аналізу враховують специфіку господарського та бухгалтерського законодавства країни-походження літературного джерела. Таке «сліпе» наслідування і перенесення затвердження в національну облікову практику призводить до низки негативних моментів і ще більше заплутує ситуацію щодо критерію, на основі якого ресурси можуть бути відображені в системі бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання України.

5. Враховуючи відсутність єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, відповідь на питання чи відображається власність в активі балансу підприємства може бути достовірно сформульована тільки після уточнення низки питань щодо особливостей ведення бухгалтерського обліку на конкретному підприємстві.

Таким чином, вищевикладене яскраво свідчить про необхідність подальшого обґрунтування змістовного наповнення такої категорії бухгалтерського обліку як «активи», а також зміни методології бухгалтерського обліку в країні, яка відповідає вимогам нормативних актів, що регулюють питання організації та ведення бухгалтерського обліку.

УДК 657.47

Садовська І. Б.,

к.е.н., професор,

завідувач кафедри обліку і аудиту,

Луцький національний технічний університет

ІНСТИТУЦІОНАЛЬНА МОДЕЛЬ РЕГУЛЮВАННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Об'єктивна поява управлінського обліку на теренах економічного простору поставила до науки ряд запитань стосовно формування його моделі регулювання. Традиційний підхід, який оснований на принципах стандартизованого формування результатної інформації, не вписується в місію управлінського обліку, який розвивається в новому економічному середовищі, де переважають інноваційні моделі, інформатизація суспільства та інтелектуальні системи. Набула нового етапу розвитку інституційна економічна теорія. Її пізнавальний потенціал тільки починає складати теоретичний і методологічний базис економічних дисцип-