

Вітчизняні підприємства, крім суб'єктів малого підприємництва відображають у фінансовій звітності інформацію про нарахування та використання амортизації у розділі XIII «Використання амортизаційних відрахувань» Приміток, який заповнюється на підставі забалансового рахунка 09 «Амортизаційні відрахування» та даних аналітичного обліку. Причому, одним із напрямів використання амортизації виділено погашення отриманих на капітальні інвестиції позик, що повністю узгоджується із альтернативний підходом, запропонованим концепцією капіталізації витрат на позики згідно МСБО 23 «Витрати на позики».

На нашу думку, фінансова звітність підприємств повинна містити крім приміток звіт керівника підприємства, де б в обов'язковому порядку висвітлювалися такі питання щодо інвестиційної політики підприємства: результати і дивіденди за видами діяльності; ринкова вартість земельних ділянок і будівель; необоротні активи і його зміни; наукові дослідження і конструкторські розробки; перспективи розвитку тощо.

*С. О. Левицька, д-р екон. наук, доц.,
Національний університет водного
господарства та природокористування, м. Рівне*

МЕТОДОЛОГІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Завдання подальшого розвитку бухгалтерського обліку обумовлюють актуальність методологічної проблематики наукового узагальнення прийомів методу бухгалтерського обліку та концептуальної основи їх застосування суб'єктами підприємницької діяльності.

Виходячи із загальної методології науки, у бухгалтерському обліку сформувалися загальнонаукові та конкретно-емпіричні прийоми дослідження, вивченню яких присвячені роботи багатьох відомих вітчизняних науковців (додаток 1).

Сучасна теорія бухгалтерського обліку розглядає два підходи до визначення методу бухгалтерського обліку:

— адитивний (конкретно-емпіричний) — сукупність восьми елементів (документування, інвентаризація, оцінка, калькулювання, рахунки й подвійний запис, баланс і звітність);

— процедурний — процес застосування загальнонаукових методів (спостереження, вимірювання, систематизації, узагальнення).

Ефективність системи бухгалтерського обліку — наслідок раціонального практичного застосування прийомів бухгалтерського обліку з урахуванням економіко-правового поля діяльності підприємства, його реальних потреб та можливостей. Для дослідження цього питання зупинимось на конкретно-емпіричному підході.

З питань теорії бухгалтерського обліку вчені обґрунтовували дещо інший склад елементів адитивного підходу: додатково включали моделювання (Д. І. Пільменштейн), виключали оцінку (М. І. Баканов), заміняли звітність на «узагальнення підсумків бухгалтерських записів» (Г. В. Ващинський), не брали до уваги калькуляцію і звітність (М. І. Кутер, Т. С. Мітюшкін), заперечували проти включення до складу елементів інвентаризацію (А. А. Афанасьєв) тощо.

На нашу думку, оцінка активів на дату балансу вимагає чіткості критеріїв її визначення та достовірності результату, що може бути забезпечено у випадку визнання оцінки як елементу методу бухгалтерського обліку. З урахуванням різноманітності форм звітності, відмінностей методики визнання результатів діяльності в бухгалтерській та податковій звітності доцільним є визначення як одного з елементів методу бухгалтерського обліку «узагальнення даних бухгалтерського обліку на звітну дату». Забезпечення раціональної схеми процедур інвентаризації та калькулювання, контролю за її дотриманням, безперечно, може бути більш ефективним у форматі методу.

Сутність методології обліку підприємницької діяльності модифікується під впливом як зовнішніх чинників (в першу чергу, змін вітчизняного економіко-правового поля діяльності суб'єкта, вимог ринкових економічних відношень, впровадження міжнародної практики обліку та аудиту), так і внутрішніх — статутних завдань підприємства, цілей адміністративної політики, рівня автоматизації обробки облікових даних тощо. Зокрема, комп'ютеризація вносить суттєві зміни до таких елементів методу бухгалтерського обліку як інвентаризація, калькулювання, баланс і звітність.

З метою впорядкування складових методології бухгалтерського обліку, обґрунтування оптимальної форми впровадження на практиці прийомів бухгалтерського обліку пропонуємо доповнити чинні рекомендації Міністерства фінансів України [7] з питань

підготовки наказу про облікову політику рядом питань, що потребують визначення. В першу чергу, це — критерії переоцінки запасів, критерії визначення строку корисного використання необоротних активів, порядок оприбуткування безоплатно одержаних активів, порядок проведення внутрішнього контролю, затвердження рахунків аналітичного обліку та інші (додаток 2).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. *Бутинець Ф. Ф.* Історія бухгалтерського обліку: В 2-х частинах. Ч. I: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» / 2-е вид., доп. і перероб. — Житомир: ПП «Рута», 2001. — 512 с.
2. *Білуха М. Т.* Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. — К., 2000. — 692 с.
3. *Сопко В. В.* Бухгалтерський облік: Навчальний посібник. — К.: КНЕУ, 1999. — 500 с.
4. *Малюга Н. М.* Розвиток теорії бухгалтерського обліку: Монографія. — Житомир: ПП «Рута», 2005. — 388 с.
5. *Швець В. Г.* Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. — К.: Знання, 2004. — 447 с.
6. *Бутинець Ф. Ф.* Теорія бухгалтерського обліку: Підручник для студентів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. / 3-є вид., доп. і перероб. — Житомир: ПП «Рута», 2003. — 444 с.
7. Лист Мінфіну України від 21.12.2005 р. за №31-34000-10-5\27793 «Про облікову політику».

Додаток 1

ТОЧКА ЗОРУ ВІТЧИЗНЯНИХ НАУКОВЦІВ ЩОДО СКЛАДУ ПРИЙОМІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Прийоми	В. В. Сопко [3]	Н. М. Малюга [4]	В. Г. Швець [5]	М. Т. Білуха [2]	Ф. Ф. Бутинець [6]
<i>Загальнонаукові</i>					
Діалектичний	+	+	+	—	+
Позитивістський	—	+	—	—	+
Структуралістичний	—	+	—	—	+
Синтетичний	—	+	—	+	+
Історичний	—	—	+	—	—
Системний	—	—	+	—	—

Закінчення дод. 1

Прийоми	В. В. Сопко [3]	Н. М. Малога [4]	В. Г. Швець [5]	М. Т. Білуха [2]	Ф. Ф. Бутинець [6]
Індукція	—	—	+	+	—
Дедукція	—	—	+	+	—
Аналіз	—	—	—	+	—
Аналогія	—	—	—	+	—
Моделювання	—	—	—	+	—
Абстрагування	—	—	—	+	—
Конкретизація	—	—	—	+	—
<i>Конкретно-емпіричні (адитивний підхід)</i>					
Документалістики	+	+	+	+	+
Двоїсті прийоми	+	+	+	+	+
Орґанолептичні	+	+	+	+	+
Балансово-звітні	+	+	+	+	+
Калькулювання	+	+	+	—	+

Додаток 2

**РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО СТРУКТУРИ НАКАЗУ
ПРО ОБЛІКОВУ ПОЛІТИКУ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

№ з/п	Питання, що потребують обґрунтування та затвердження	Для суб'єктів, що здійснюють	
		підприємницьку діяльність	некомерційну діяльність
1	2	3	4
<i>Передбачені рекомендаціями Мініфіну</i>			
1	Методи оцінки вибуття запасів	+	+
2	Періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів	+	+
3	Порядок обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат	+	-
4	Окремий субрахунок обліку транспортно-заготівельних витрат	+	-
5	Методи амортизації необоротних активів	+	-
6	Вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів	+	+

Продовження дод. 2

№ з/п	Питання, що потребують обґрунтування та затвердження	Для суб'єктів, що здійснюють	
		підприємницьку діяльність	некомерційну діяльність
1	2	3	4
7	Застосування класу 8 або 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку	+	-
8	Періодичність зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку	+	-
9	Метод обчислення резерву сумнівних боргів	+	-
10	Перелік створюваних забезпечень майбутніх витрат і платежів	+	-
11	Порядок оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг	+	-
12	Сегменти, пріоритетні види сегментів, засади ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках	+	+
13	Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, база їх розподілу	+	-
14	Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)	+	+
15	Порядок визначення ступеню завершеності робіт за будівельним контрактом	+	-
16	Дата визнання придбаних в результаті систематичних операцій фінансових активів	+	-
17	База розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу	+	-
18	Поріг суттєвості щодо окремих об'єктів обліку	+	-
19	Переоцінка (індексація) необоротних активів	+	+
20	Періодичність відображення відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань	+	-
21	Окремий баланс філій та інших відокремлених підрозділів суб'єкта	+	+
<i>Обумовлені нормативним полем організації облікового процесу (додатково до рекомендацій Мінфіну)</i>			
22	Відхилення від принципів національних Положень бухгалтерського обліку	+	-

№ з/п	Питання, що потребують обґрунтування та затвердження	Для суб'єктів, що здійснюють	
		підприємницьку діяльність	некомерційну діяльність
1	2	3	4
23	Склад комісії для визначення строку корисного використання необоротних активів, вибір методу їх амортизації	+	-
24	Робочий план рахунків (з субрахунками аналітичного обліку)	+	+
25	Переоцінка запасів	+	+
26	Порядок оприбуткування матеріальних цінностей, одержаних на безоплатній основі	+	+
27	Оприбуткування та списання дорогоцінних металів	+	+
28	Форми самостійно створених первинних документів	+	+
29	Програмне забезпечення для автоматизованої обробки даних (ліцензійний номер)	+	+
30	Перелік осіб, що мають право підпису первинних документів (платіжно-розрахункових, документів на зовнішнє переміщення матеріальних цінностей, документів суворого обліку)	+	+
31	Умови зберігання первинних документів та облікових регістрів	+	+
32	Перелік осіб, що зобов'язані здійснювати внутрішній контроль (внутрішній аудит) результатів обліку та показників звітності	+	+

Н. М. Лисенко, канд. екон. наук, проф.,
Київський національний економічний
університет ім. Вадима Гетьмана

ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ГАЛУЗЕВОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ

Без інформації не може функціонувати система управління суб'єктами господарювання в галузі і саме облік забезпечує необхідну облікову інформацію для всіх функцій управління. Облік як інформаційна підсистема не пасивно відображає господарські