

DOI 10.31558/2307-2318.2019.2.8

УДК 657.421

Гевлич Л.Л., к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку, аналізу і аудиту, Донецький національний університет імені Василя Стуса

Бабій М.В., магістрант, Донецький національний університет імені Василя Стуса

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ЩОДО ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ЯК ФАКТОР ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ

Досягнення тактичних та стратегічних цілей, що ставляться підприємством, неможливе без продуманої облікової політики як бази ефективної облікової системи. Міністерство фінансів України та галузеві міністерства надають рекомендації щодо методики формування політики за обліковими ділянками. Але на практиці багато підприємств формально відносяться до розробки облікової політики, дублюючи методичні рекомендації чи положення нормативних актів, не враховують особливостей своєї діяльності та облікового циклу. Тому дослідження змісту облікової політики є цікавим з точки зору підвищення ефективності управління. Незважаючи на значну кількість досліджень з цієї тематики, питання змісту облікової політики стосовно основних засобів залишаються актуальними та потребують подальших досліджень, враховуючи динаміку економічних процесів у світі та Україні. Метою статті є дослідження змісту облікової політики з точки зору впливу на ефективність управління основними засобами. У роботі детально проаналізовані елементи облікової політики щодо основних засобів та проблеми, що виникають в обліковій практиці при їх формуванні. З урахуванням ідентифікованих проблем запропоновано алгоритм процесу формування облікової політики та виокремлено фактори макро- та мікрорівня, що впливають на складові облікової політики. За результатами дослідження встановлено, що зважене формування облікової політики щодо основних засобів здатне підвищити ефективність управління, досягти поставлених цілей, оптимізувати витрати підприємства. Напрямом подальших досліджень буде розгляд облікової практики реалізації політики щодо основних засобів вітчизняного підприємства.

Ключові слова: облікова політика, елемент облікової політики, наказ про облікову політику, основні засоби, управління.

Рис.2, Табл.0, Літ12.

Гевлич Л.Л., Бабій М.В.

УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА В ОТНОШЕНИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ КАК ФАКТОР ПОВЫШЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ УПРАВЛЕНИЯ

Достижение тактических и стратегических целей, ставящихся предприятием, невозможно без продуманной учетной политики как базы эффективной учетной системы. Министерство финансов Украины и отраслевые министерства предоставляют рекомендации относительно методики формирования политики по учетным участкам. Но на практике многие предприятия формально относятся к разработке учетной политики, дублируя методические рекомендации или положения нормативных актов, не учитывают особенностей своей деятельности и учетного цикла. Поэтому исследование содержания учетной политики является интересным с точки зрения повышения эффективности управления. Несмотря на значительное количество исследований по этой тематике, вопросы содержания учетной политики в отношении основных средств остаются актуальными и требуют дальнейших исследований, учитывая динамику экономических процессов в мире и Украине. Целью статьи является исследование содержания учетной политики с точки зрения влияния на эффективность управления

основними средствами. В работе подробно проанализированы элементы учетной политики по основным средствам и проблемы, возникающие в учетной практике при их формировании. С учетом идентифицированных проблем предложен алгоритм процесса формирования учетной политики и выделены факторы макро- и микроуровня, влияющие на составляющие учетной политики. По результатам исследования установлено, что взвешенное формирование учетной политики в отношении основных средств способно повысить эффективность управления, достичь поставленных целей, оптимизировать расходы предприятия. Направлением дальнейших исследований будет рассмотрение учетной практики реализации политики в отношении основных средств отечественного предприятия.

Ключевые слова: учетная политика, элемент учетной политики, приказ об учетной политике, основные средства, управление.

Hevlych L.L., Babiy M.V.

ACCOUNTING POLICY OF FIXED ASSETS AS A FACTOR IN IMPROVING THE EFFICIENCY OF MANAGEMENT

Achieving the tactical and strategic goals that are set by the company is impossible without a thoughtful accounting policy as the basis of an effective accounting system. The Ministry of Finance of Ukraine and sectoral ministries provide guidance on the methodology for accounting policies for accounting areas. But in practice, many businesses formally refer to accounting policies, while duplicating methodological recommendations or regulations, do not take into account the specifics of their activities and accounting cycle. Therefore, research into the content of accounting policies is interesting in terms of improving management effectiveness. Despite the considerable amount of research on this topic, the content of accounting policies for fixed assets remains relevant and needs further research, given the dynamics of economic processes in the world and Ukraine. The purpose of the article is to investigate the content of accounting policies in terms of the impact on the effectiveness of management of fixed assets. The elements of accounting policies for fixed assets and problems that arise in accounting practices in their formation are analyzed in detail. Taking into account the identified problems, the algorithm of the accounting policy-making process is proposed and the macro- and micro-level factors that influence the components of accounting policy are distinguished. According to the results of the research, it is established that a balanced accounting policy for fixed assets can improve management efficiency, achieve the goals set, optimize the costs of the enterprise. The focus of further research will be to consider accounting practices for the implementation of policies on fixed assets of the domestic enterprise.

Keywords: accounting policy, element of accounting policy, accounting policy order, fixed assets, management.

Постановка проблеми. Досягнення тактичних та стратегічних цілей, що ставляться підприємством, неможливе без продуманої облікової політики як бази ефективної облікової системи. Державні органи, усвідомлюючи важливість даної складової системи обліку на мікрорівні, розробили поради щодо методики формування політики за обліковими ділянками. Але на практиці багато підприємств формально відносяться до розробки облікової політики, дублюючи методичні рекомендації чи положення нормативних актів, не враховують особливостей своєї діяльності та облікового циклу. Тому дослідження змісту облікової політики є цікавим з точки зору підвищення ефективності управління, зокрема, основними засобами.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вивченню питань облікової політики

стосовно основних засобів присвячено праці таких науковців, як Т. Бойчук, А. Воронцова, Я. Чернишенко, Т. Барановська, О. Шайко, В. Кулик [1-3] та інших. Незважаючи на значну кількість досліджень з цієї тематики, питання змісту облікової політики стосовно основних засобів залишається актуальним та потребує подальших досліджень, враховуючи динаміку економічних процесів у світі та Україні.

Метою статті є дослідження змісту облікової політики з точки зору впливу на ефективність управління основними засобами.

Виклад основного матеріалу. Облікова політика повинна передбачити певну методичку збору, обробки і формування облікових даних для забезпечення керівництва підприємства повною, достовірною та оперативною інформацією для прийняття ефективних управлінських рішень. Вона має розроблятися відповідно до чинного законодавства, враховувати всі аспекти організації обліку на підприємстві і формалізуватися у наказі про облікову політику.

Як вітчизняні, так і міжнародні регламенти обмежують облікову політику складанням та поданням фінансової звітності: відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [4], а міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» визначає облікову політику як конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практику, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності [5].

З урахуванням питомої ваги основних засобів у активах та їх участі у виробничому процесі більшості підприємств формування облікової політики щодо основних засобів – один із важливих етапів формування засад ефективного управління. [6] Методологічну основу облікової політики в частині основних засобів складають П(С)БО 7 «Основні засоби», П(С)БО 14 «Оренда», МСБО 16 «Основні засоби», Податковий кодекс України, Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2003р. № 561, Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 635.

Елементи облікової політики щодо основних засобів згідно із зазначеними нормативними регламентами та потребами фінансового та податкового обліку наведені на рис. 1.

Розглянемо більш детально кожний із зазначених елементів.

1. *Термін корисного використання* основних засобів підприємство визначає самостійно, з врахуванням норм Податкового кодексу України (пп. 138.3.3). Але якщо строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів в обліку менше мінімально допустимих строків амортизації, мають використовуватися строки, встановлені Податковим кодексом України.

2. *Методи нарахування амортизації* обираються підприємством самостійно, виходячи з очікуваного способу отримання економічних вигід від його використання, з наступних: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий [7]. Різні методи нарахування амортизації основних засобів по-різному впливають на розмір амортизаційних відрахувань і на фінансові результати підприємства: група прискорених методів (прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, зменшення залишкової вартості) дозволяє у перші роки експлуатації списати значну частку вартості основних засобів, тому їх доцільно застосовувати для амортизації об'єктів, схильних до швидкого

морального старіння (високоточне обладнання, засоби зв'язку, комп'ютери).



Рисунок 1 - Елементи облікової політики щодо основних засобів

Прискорені методи можуть бути обрані підприємствами, які бажають мінімізувати розмір прибутку у перші роки функціонування. [8]

3. *Метод амортизації та термін експлуатації* основних засобів переглядаються у разі зміни способу отримання економічних вигід від використання об'єкту основних засобів [9].

4. *Переоцінка* основних засобів здійснюється підприємством, якщо залишкова вартість суттєво відрізняється від справедливої на дату балансу. Критерій суттєвості і порядок проведення переоцінки встановлюється підприємством самостійно. Але законодавчо визначені обов'язкові умови:

- у разі переоцінки одного об'єкта основних засобів на ту ж дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів цієї групи основних засобів;

- надалі переоцінка основних засобів групи, об'єкти якої зазнали переоцінки, має проводитися з такою регулярністю, щоб їх залишкова вартість на дату балансу суттєво не відрізнялася від справедливої вартості (зазвичай кожний рік) [10].

5. Підприємство самостійно встановлює *вартісні ознаки цінностей*, що будуть включені до складу *малоцінних необоротних матеріальних активів*. При цьому можна враховувати норми Податкового кодексу України в частині вартісного розмежування, власний досвід, інтереси оптимізації обліку, середній рівень вартості засобів праці тощо [3].

6. *Одиниця обліку основних засобів* встановлюється підприємством самостійно як конкретний об'єкт зі своєю назвою або однорідна група об'єктів.

7. *Визначення первісної вартості основних засобів* залежить від способу надходження основних засобів на підприємство: будівництво, виготовлення, придбання

за плату, безоплатне отримання, внесення засновниками до статутного капіталу, обмін на подібні та неподібні активи, з урахуванням таких норм П(С)БО 7:

- якщо об'єкт основних засобів придбаний за грошові кошти, в його первісну вартість включається договірна ціна, вартість встановлення, транспортування, а також податок на додану вартість та суми інших податків та зборів;

- якщо об'єкти основних засобів отримано безоплатно, вартість включає справедливу вартість та витрати пов'язані зі транспортуванням, встановленням, а також виплатами до бюджету;

- у вартість об'єктів основних засобів, виготовлених власними силами, включають суми оплати праці, а також вартість використаних запасів;

- первісна вартість основних засобів, отриманих в обмін на подібні об'єкти, дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта, або його справедливій вартості, внаслідок перевищення першої над останньою;

- первісна вартість основних засобів, отриманих в обмін на неподібні об'єкти дорівнює справедливій вартості, скорегованій на суму грошових коштів (чи їх еквівалентів) що були отримані (передані) під час обміну [11].

8. *Визначення ліквідаційної вартості об'єктів основних засобів* в сумі, яку підприємство очікує отримати від ліквідації основних засобів після закінчення терміну їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією), здійснюється також самостійно. На практиці, на жаль, підприємства у більшості нехтують цим показником, встановлюючи ліквідаційну вартість рівною нулю.

9. *Виділення об'єктів обліку основних засобів* також доволі довільне, бо за нормативними вимогами об'єктом є:

- закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього;

- конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій;

- відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, внаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно;

- інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством;

- у випадку коли один об'єкт основних засобів складається з частин, які мають різний строк експлуатації, кожна з частин може визнаватись у бухгалтерському обліку як окремих об'єкт основних засобів [11].

10. *Визнання об'єктів основних засобів активом* здійснюється згідно з П(С)БО 7, якщо існує імовірність, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від використання об'єкта, а його вартість може бути достовірно визначена.

11. *Класифікація основних засобів для потреб податкового обліку* нормативно визначена (16 груп, для кожної з яких передбачено відповідну норму амортизації), а *класифікація для потреб бухгалтерського обліку* може відповідати субрахункам рахунку 10 «Основні засоби» Інструкції по застосуванню Плану рахунків [12], а також для потреб аналітичного обліку доповнюється власноруч розробленою класифікацією за групами і підгрупами, виходячи з управлінських потреб підприємства.

12. Підприємство має також визначити склад та структуру *витрат, пов'язаних з підтриманням об'єкта в робочому стані* (проведення технічного огляду, нагляду, обслуговування, ремонту тощо) і встановити рахунки обліку таких витрат [3].

Елементи облікової політики стосовно основних засобів підлягають обов'язковому розкриттю згідно з національними та міжнародними стандартами. Крім того, доцільно додатково (у додатках до наказу про облікову політику) розкривати:

- суттєві аспекти процедур, що стосуються обліку основних засобів;
- межі суттєвості щодо проведення переоцінки чи зменшення їх корисності;
- переліки посадових осіб, які мають право підписувати документи та які проводять ліквідацію об'єктів;
- порядок контролю за матеріально-відповідальними особами;
- порядок документообігу в частині операцій з основними засобами;
- порядок проведення інвентаризації (особливо в частині необов'язкових) [2].

На сьогоднішній день формування облікової політики на підприємствах України має низку таких проблем:

- вибір інформаційної бази для побудови облікової політики;
- визначення користувачів облікової інформації;
- обґрунтування факторів впливу, що виникають під час складання облікової політики;
- узагальнення сфери застосування облікової політики.

Тому доцільно з точки зору підвищення якості управлінських рішень щодо основних засобів розробити алгоритм процесу формування облікової політики.

Першим кроком у процесі формування облікової політики є аналіз сутності нормативних регламентів (як національних, так і міжнародних) за певними обліковими ділянками, для чого рекомендується сформувати бази даних документів із постійним їх оновленням.

Другим кроком є ідентифікація зацікавлених в отриманні облікової інформації осіб (внутрішніх і зовнішніх). Види, обсяги інформації, рівень доступу для відповідних користувачів мають бути визначені підприємством у внутрішніх регламентах.

Третім кроком є дослідження основних факторів, що впливають на формування облікової політики підприємства на макро- та мікрорівні (див. рис. 2).



Рисунок 2 – Фактори впливу на формування облікової політики підприємства

При цьому доцільно зацікавлені сторони та фактори впливу на підприємстві структурувати за такими напрямками:

1. Фінансовий облік: форма обліку, основні принципи задоволення інформаційних потреб облікової системи; методи оцінки запасів; методи нарахування амортизації;

порядок та форми нарахування заробітної плати, порядок здійснення інвентаризації; порядок документального оформлення, документообігу тощо.

2. Управлінський облік: методи оцінки та розподілу витрат і доходів за центрами витрат, доходів, відповідальності; алгоритм інформаційного забезпечення рішень; алгоритм прийняття управлінського рішення.

3. Аудит: організація поточного внутрішнього контролю для запобігання викривлень та помилок у процесі формування облікових показників.

4. Аналіз: оцінка дотримання підприємством встановлених нормативними регламентами вимог, принципів, методів формування показників фінансової звітності.

5. Менеджмент: алгоритм потреб для прийняття ефективних рішень, оцінка їх інформаційного забезпечення, ефективності реалізації, наслідків [1].

Четвертим кроком є формалізація результатів дослідження у конкретному документі – Наказі про облікову політику.

Висновки. За результатами дослідження встановлено, що зважене формування облікової політики щодо основних засобів здатне підвищити ефективність управління, досягти поставлених цілей, оптимізувати витрати підприємства. Структурування осіб, зацікавлених в отриманні облікової інформації, врахування факторів впливу на облікову політику підприємства на макро- і мікрорівні, визначення сфери її застосування у фінансовому, управлінському обліку, аудиті, аналізі, менеджменті уможливило використання даного інструменту підвищення якості управління.

Напрямом подальших досліджень буде розгляд облікової практики реалізації політики щодо основних засобів вітчизняного підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бойчук Т. Формування облікової політики підприємства: мета, побудова та сфера застосування. / Т. Бойчук // Економічний аналіз. – 2010. – Вип. 6. – С. 36-38.
2. Воронцова А. С. Особливості відображення основних засобів в обліковій політиці. / А. С. Воронцова // Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ. Серія І: «Економічні науки». – 2014. – № 2 (7). – С. 501-508.
3. Чернишенко Я. Г. Формування облікової політики підприємства в частині основних засобів. / Я. Г. Чернишенко // Молодий вчений. - 2016. - № 3. - С. 229-233. [Електронний ресурс] / Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2016_3_55.
4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність: Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. за станом на 16.09.2019. [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
5. Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (IAS) 8: за станом на 16.09.2019. [Електронний ресурс] / Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_020.
6. Гевлич І. Г. Облікова політика в рамках системи регулювання бухгалтерського обліку сучасного будівельного підприємства. / І. Г. Гевлич, Л. Л. Гевлич // Збірник наукових праць Буковинського університету. Економічні науки. – 2012. – Вип. 4. – С. 68-76.
7. Податковий кодекс України від 02.12.2010р. № 2755-VI. за станом на 16.09.2019. [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
8. Карпушенко М. Ю. Організація обліку. / М. Ю. Карпушенко. Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. – Х. : ХНАМГ, 2011. – 241 с.
9. Гевлич Л. Л. Облікова політика підприємства. / В. М. Сердюк, І. В. Бешуля, Л. Л. Гевлич, М. М. Панкова. – Донецьк: Донецький національний університет, 2013. – 308 с.

10. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: наказ міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635 за станом на 16.09.2019. [Електронний ресурс] / Режим доступу: <https://zakon.help/law/635/>.
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 за станом на 16.09.2019. [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
12. Бойко Л. Г. Облікова політика підприємства. / Л. Г. Бойко; Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. – Х. : ХНАМГ, 2013. – 141 с.