

Гнатюк Т.М., Шкроміда В.В.

НОРМАТИВНА РЕГЛАМЕНТАЦІЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

У статті розглянуто актуальні аспекти нормативної регламентації процесу організації та ведення бухгалтерського обліку основних засобів госпрозрахунковими підприємствами. Проведено дослідження сучасних під-

ходів до формування багаторівневої системи регламентів у бухгалтерському обліку.

Ключові слова: *нормативний документ, обліковий регламент, основні засоби, організація обліку.*

Gnatiuk T.M., Shkromyda V.V.

REGULATORY REGULATION OF ACCOUNTING OF FIXED ASSETS

Topical aspects of normative regulation of the process of organization and accounting of fixed assets by self-supporting enterprises are considered. A study of modern approaches to the forma-

tion of a multilevel system of regulations in accounting.

Key words: *normative document, accounting regulations, fixed assets, organization of accounting.*

Вступ. На сучасному етапі становлення економіки основним завданням будь-якого госпрозрахункового підприємства є накопичення

та результативне використання основного капіталу у вигляді інструментів, обладнання, машин, устаткування, земель, доріг, виробничих

будівель, споруд та інших засобів праці. Домінантою цього процесу є дієва обліково-інформаційна база яка розкриває наявність, повноту використання, технічний стан, склад, структуру, оцінку та рівень зношуваності об'єктів основних засобів підприємства. Формування та ефективне використання такої інформації в системі економічних показників фінансово-господарської діяльності підприємства залежить від рівня регламентації процесу побудови її структурних елементів.

Загалом, питання регламентації бухгалтерського обліку є ключовим елементом якісної організації процесу управління кожного госпрозрахункового підприємства. А регламентація обліку основних засобів є чи не найбільш місткою за своїм різноманіттям форм і процедур. Її змістовна складова знаходиться на перетині господарського та цивільного права, тісно переплітаючись з комерційним інтересом власників компанії та перебуваючи у залежності від управлінських якостей менеджменту.

Проблематика регламентації окремих ділянок бухгалтерського обліку частково піднімається майже в кожному дослідженні, починаючи від магістерських робіт випускників вищих навчальних закладів закінчуючи розділами монографій провідних вітчизняних вчених в царині науки про облік аналіз та контроль. Детальний аналіз змісту наукових публікацій за напрямом нормативно-правового забезпечення та регламентації бухгалтерського обліку провів В.А. Дерій [1]. Зокрема, ним було проведено ґрунтовне дослідження наукових доробків, які безпосередньо чи опосередковано стосуються питання регламентації облікових процесів. У свою чергу Н.І. Пилипів [2], В.М. Жук [3], та Л.К. Сук [4] зосереджують свою увагу на рівнях регламентації обліку різних бізнес процесів підприємств окремих галузей економіки, взаємодоповнюючи їх. На основі цих досліджень В.А. Дерій наповнює рівні регулювання бухгалтерського обліку економіко-логічним змістом. Проте, С.Ф. Легенчук [5] зазначає, що наявність різнорівневих та здебільшого непов'язаних між собою теоретичних конструкцій розвитку бухгалтерського обліку в цілому та його нормативної регламентації зокрема не сприяє побудові єдиної теоретичної системи бухгалтерського наукового знання.

За таких умов розвитку бухгалтерської науки, в розрізі нормативно-правового забез-

печення організації бухгалтерського обліку, питання дослідження регламентації обліку, аналізу і контролю використання основних засобів госпрозрахунковими підприємствами є надзвичайно актуальним та може бути використане для подальших досліджень і вирішення окремих науково-прикладних задач бухгалтерської проблематики.

Постановка завдання. Формування методичного підходу до систематизації інформаційної бази знань про нормативні регламенти з обліку основних засобів, якими має керуватись користувач такої інформації як для прикладної реалізації облікових процедур, так і для пізнавальної діяльності в науці про бухгалтерський облік є метою даного дослідження. Для реалізації означеної мети необхідно систематизувати існуючі регламенти за певними рівнями регламентації та з огляду на їх впливу на бухгалтерський облік основних засобів, як складову цілісної системи, що постійно розвивається.

Результати. Саме по собі поняття регламент характеризується двоїстістю його застосування в бухгалтерському обліку. З однієї сторони, будь-які регламенти стають на заваді розвитку та удосконалення окремих обліково-процедурних елементів бухгалтерського обліку госпрозрахункових підприємств. З іншої сторони, регламентація дозволяє спростити доступ до бухгалтерської інформації широкому колу поінформованих і зацікавлених користувачів та забезпечує можливість якісної організації всеохоплюючого контролю та аналітичної інтерпретації результатів господарського процесу. Відповідно, існування складної багаторівневої регламентації обліку основних засобів зумовлено необхідністю розвитку такої інформаційної системи, яка б забезпечувала легкий доступ до науково-прикладних знань про об'єкти що використовуються підприємствами в якості засобів праці та забезпечувала належний рівень об'єктивності.

Загалом, на основі аналізу існуючих досліджень системи регламентації бухгалтерського обліку окремих галузей економіки чи окремих бізнес процесів, здійснених вітчизняними вченими, можна виокремити два підходи. За першим підходом регламентація здійснюється на міжнародному, національному, регіональному та мікро-організаційному рівнях (на цих позиціях стоять Ю.А. Верига [6], С.Ф. Голов [7], В.А. Дерій [1] та інші), за іншим – на законодавчому, нормативному, методичному та організаційно-розпорядчому рівнях (цей підхід

відстоюють М.С. Пушкар [8], М.Т. Щирба [8], Л.К. Сук [4] та інші).

Найбільш широку класифікацію рівнів регламентування бухгалтерського обліку за вмістом класифікаційних ознак запропонував В. А. Дерій. Проведене ним об'єднання структурних елементів згаданих підходів в одну послідовно-логічну модель дозволяє гармонійно використовувати такі її складові, як міжнародні, загальнодержавні, загальнооблікові, галузеві, регіональні та внутрішньогосподарські рівні не тільки для організації системи бухгалтерського обліку на будь-якому госпрозрахунковому підприємстві але і в процесі наукового пошуку напрямків подальшого розвитку бухгалтерського обліку за окремими бізнес процесами [1].

Необхідно звернути увагу, що сучасні умови ведення господарської діяльності характеризуються достатньо високим рівнем динаміки змін у нормативному законодавстві. Це сильно утруднює процес формування множини сталих регламентних норм і нормативів, як у прикладному аспекті, так і в процесі пізнавальної діяльності в сфері бухгалтерського обліку наявності, складу та використання основних засобів на підприємствах України. А з огляду на те, що ці активи у своїй переважній більшості мають тривалі терміни експлуатації, то часті зміни призводять до того, що нормативні регламенти з організації ведення бухгалтерського обліку одного і того ж об'єкта основних засобів в процесі його експлуатації можуть кардинально змінитись кілька разів як в частині методики обліку, документування чи відображення у звітності підприємства, так і в частині його оцінки на різних етапах руху. Регламентація бухгалтерського обліку об'єктів основних засобів, аналізу і контролю їх використання, за таких умов, має забезпечувати якісне формування інформаційної бази управлінських рішень незалежно від форми організації ведення бухгалтерського обліку визначеної на підприємстві. Не залежно від того яку форму організації обліку основних засобів буде обрано підприємством, чи з використанням бухгалтерської служби в організаційній структурі підприємства, чи з використання послуг стороннього фахівця-підприємця, чи ведення на договірних засадах обліку централізованою бухгалтерією або підприємством у сфері аудиторської діяльності, чи самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керів-

ником підприємства, отримані бухгалтерські дані мають відповідати критерію повноти та правдивості.

Забезпечити повноту та правдивість інформації про надходження, вибуття, списання і переміщення основних засобів, а також організувати належний контроль за збереженням кожного інвентарного об'єкта, своєчасне і правильне обчислення та відображення зносу основних засобів, визначення результатів від ліквідації, правильне документальне оформлення та своєчасне відображення в облікових регістрах та реалізувати аналіз ефективності їх використання можна лише в умовах чіткої структуризації елементів моделі регламентації бухгалтерського обліку основних засобів (рис. 1).

Запропонована структурна схема моделі бухгалтерського обліку основних засобів диференціює регламенти на зовнішні та внутрішні, зберігаючи при цьому структуру з чотирьох рівнів та об'єднуючи підходи до їх класифікаційної характеристики. Наразі, найбільш невизначеною є регламентація обліку на регіональному або галузевому рівнях. Оскільки цей рівень регламентації знаходиться в сфері нормативного забезпечення спеціальної дії. Це означає, що регламенти поширені в окремих територіальних межах чи галузях економіки стосуються всіх суб'єктів, які опиняються в нормативно регламентованій ситуації або діють на означеній території на яку поширюється регламент, а застосування положень зазначених в регламенті адресується конкретним підприємствам за галузевою ознакою і є обов'язковим до виконання тільки ними.

Такими регламентами, зазвичай є інструктивні положення з методології бухгалтерського обліку, проте наведені в структурній схемі методичні рекомендації, накази та положення поширюються не на конкретні територіальні, галузеві чи господарські обставини, а на заздалегідь не визначену кількість тотожних за своїми ознаками випадків бухгалтерського обліку основних засобів на госпрозрахункових підприємствах і є регламентами загальної дії, які поширені на всій території України. Тому, в ієрархії нормативної регламентації їх слід віднести до третього рівня як методичні регламенти що зберігають потенційні характеристики спеціальної дії.

Ще одним важливим елементом нормативного забезпечення обліку основних засобів госпрозрахункових підприємств є визначення

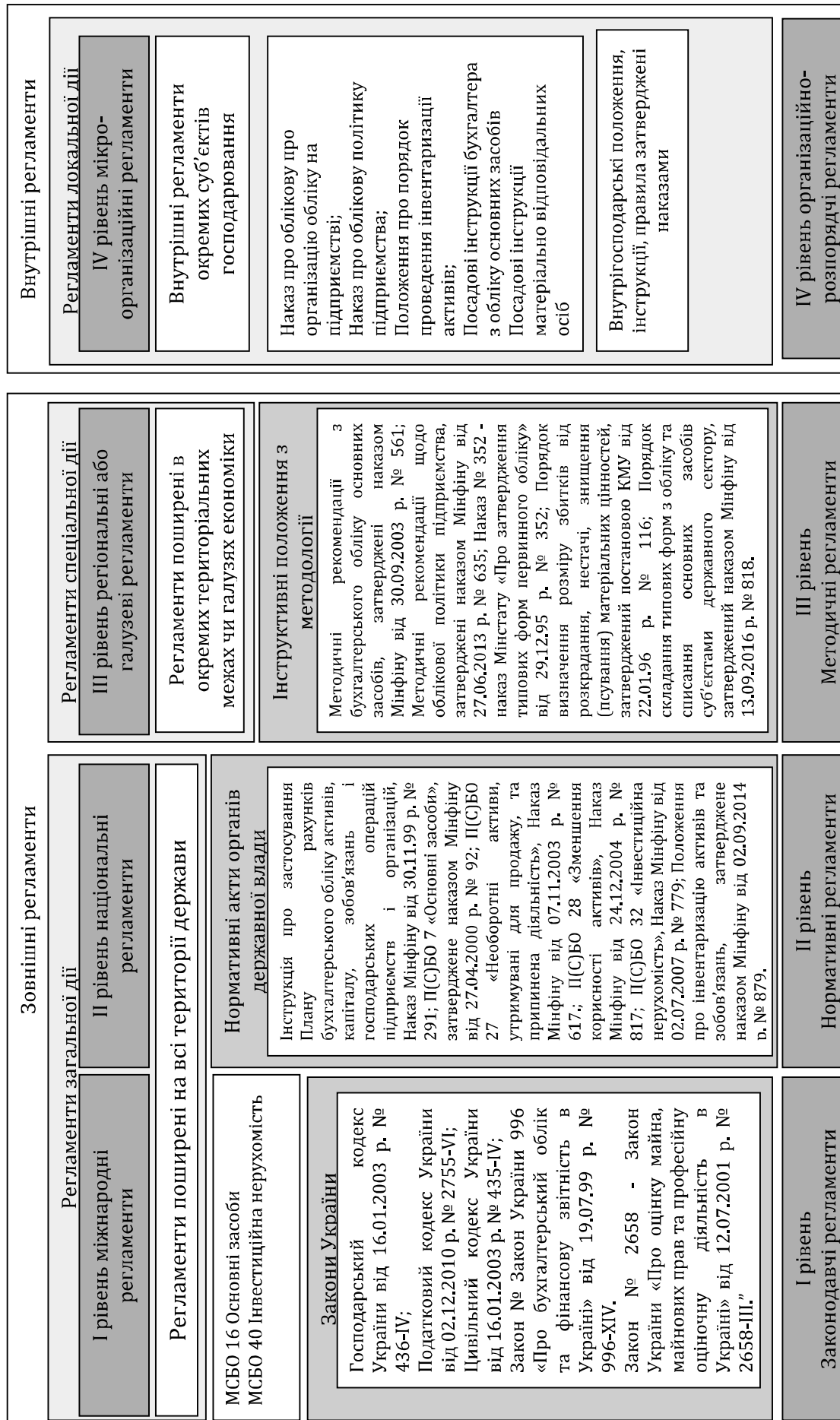


Рис. 1. Структурна схема моделі регламентації бухгалтерського обліку основних засобів

суб'єктності та юрисдикції на кожному рівні регламентації. Зокрема право законодавчої ініціативи мають Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України, місцеві державні адміністрації, органи місцевого самоврядування, кожен згідно своїх компетенцій визначених відповідним законом чи делегованих державою. Основним суб'єктом регламентації бухгалтерського обліку є центральний орган виконавчої влади – Кабінет міністрів України, який забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку шляхом делегування своїх повноважень в частині регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності Міністерству фінансів України. У свою чергу, Міністерство фінансів України опираючись на загальноприйняті міжнародні системи обліку та фінансової звітності та за активної дорадчої участі методологічної ради з бухгалтерського обліку розробляє та затверджує нормативні документи з ведення бухгалтерського обліку та складання звітності, що є обов'язковими для виконання всіма підприємствами на території України.

У розділі II, статті 6, п1. Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" визначено, що метою державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності є: по-перше створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів; по-друге удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Завдяки існуючій юридичній доктрині єдині правила ведення бухгалтерського обліку у методичному розрізі дають можливість господарюючим суб'єктам маневрувати в частині внутрішніх регламентів локальної дії, які не містять норм права, не є джерелом права, обов'язкові тільки для визначеного кола суб'єктів та видаються у формі наказів, розпоряджень щодо згаданих у них конкретних обліково-економічних обставин чи осіб.

Висновки. Сучасні підходи до формування облікових регламентів можна об'єднати в єдину багаторівневу систему нормативного забезпечення обліку, аналізу і контролю на госпрозрахункових підприємствах за чотирма рівнями регламентації кожен з яких містить множину нормативних регламентів у сфері загальної, спеціальної та локальної дії. Важливо розмеж-

увати регламенти спеціальної дії поширені в окремих територіальних межах чи галузях економіки та інструктивні положення з методології які мають загальну дію поширену на всю територію держави. Завдання узгодження методичних регламентів на галузевому чи регіональному рівні розкриває перспективи у напрямку наукового пошуку підходів до диференціації регламентів специфічної дії за галузями економіки.

Література

1. Дерій, Василь Антонович. "Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат та доходів підприємств." (2010).
2. Пишишів, Н. І. "Облік і контроль затрат на газотранспортних підприємствах: Монографія." Івано-Франківськ: ВДВ ЦІТ 364 (2007).
3. Жук, В. М. "Наукове забезпечення обліку в системі управління аграрним сектором економіки: теорія і практика: Наукова доповідь." К.: Інститут аграрної економіки (2008).
4. Сук, Л. К., and П. Л. Сук. "Організація бухгалтерського обліку: Підручник." К.: Каравела 624 (2009): 104.
5. Легенчук, Сергій Федорович. "Основи науки бухгалтерський облік: структурний аналіз." (2011).
6. Верига, Ю. А. "Бухгалтерський облік: нормативно-правові документи." Коментар: навч. пос.[для студ. вищ. навч. закл]/ЮА Верига, ГІ Зима–К.: Центр учбової літератури (2009).
7. Голов, С. Ф. "Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: монографія." К.: Центр учбової літератури 522 (2007): 455-487.
8. Пушкар, М. С., and М. Т. Щирба. "Теорія і практика формування облікової політики: монографія." Тернопіль: Карт-бланш (2010).

References

1. Deriy, Vasyl Antonovych. "Regulatory and legal support of accounting and control of costs and revenues of enterprises." (2010).
2. Pylypiv, NI "Accounting and cost control in gas transmission companies: Monograph." Ivano-Frankivsk: Airborne Forces CIT 364 (2007).
3. Zhuk, VM "Scientific support of accounting in the management system of the agricultural sector of the economy: theory and practice: Scientific report." K. : Institute of Agrarian Economics (2008).
4. Souk, L. K., and P. L. Souk. "Organization of Accounting: A Textbook." K. : Karavela 624 (2009): 104.
5. Legenchuk, Sergey Fedorovich. "Fundamentals of the Science of Accounting: A Structural Analysis." (2011).
6. Chain, YA "Accounting: regulatory documents." Comment: textbook. settlement [for students. higher textbook закл] / ЮА Верига, ГІ Зима – К. : Центр учбової літератури (2009).
7. Golov, SF "Accounting in Ukraine: analysis of the state and prospects of development: a monograph." K. : Center for Educational Literature 522 (2007): 455-487.
8. Pushkar, MS, and MT Shchirba. "Theory and practice of accounting policy: a monograph." Ternopil: Carte Blanche (2010).

