

УДК 338

JEL Classification M21

Пчелинська Ганна

старший викладач кафедри обліку і оподаткування
Східноукраїнський національний університет імені Володимира Даля
м. Северодонецьк, Україна
E-mail: pchelinska@yandex.ru

СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ ОЦІНКИ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

Анотація

Вступ. Наявність у нормативній базі, що регламентує умови визнання витрат, варіативної частини може значно впливати на результати діяльності підприємства, що потребує пошуку наукових підходів стосовно вибору альтернатив.

Методи. При проведенні дослідження використано методи: порівняння, аналізу і синтезу, узагальнення, монографічний метод.

Результати. Більша частина економічної інформації про витрати підприємства формується на базі даних бухгалтерського обліку, який регламентують відповідні національні стандарти. Наявність в них варіативної частини обумовлює необхідність прийняття менеджерами підприємства управлінських рішень щодо вибору параметрів оцінки активів, зобов'язань, що впливають на оцінку витрат. Вибір окремих параметрів оцінки елементів фінансової звітності вимагає визначення критеріїв суттєвості. Однак проведене дослідження наказів про облікову політику суб'єктів підприємництва регіону свідчить про номінальне відношення багатьох управлінців підприємств до визначення рівня суттєвості для окремих об'єктів.

Перспективи. В сучасних умовах економічної нестабільності, що супроводжується значними коливаннями цін на активи, зобов'язання підвищується роль порогу суттєвості в якості критерію вибору параметрів оцінки витрат. Саме ці проблеми потребують подальшого дослідження та усунення з метою підвищення ефективності управління витратами підприємства.

Ключові слова: оцінка, облікова політика, параметри, витрати, альтернатива, вибір, суттєвість.

Вступ. Сучасні кризові умови господарювання вітчизняних підприємств актуалізують пошук резервів підвищення ефективності їх діяльності, що потребує удосконалення управління складовими фінансового результату, зокрема витратами.

В Україні організація управління витратами регулюється Законом про бухгалтерський облік та фінансову звітність, методичними рекомендаціями галузевих міністерств та відомств, внутрішніми робочими документами підприємств, національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (НП(С)БО). Норми останніх регламентують трактування, класифікацію витрат, умови їх визнання, оцінку та є обов'язковими для виконання підприємствами всіх форм власності (крім банків та бюджетних установ). Однак наявність у НП(С)БО варіативної частини може значно впливати на формування витрат підприємства, що потребує пошуку наукових підходів до вибору альтернатив та обумовлює актуальність теми роботи.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питання оцінки витрат знайшли відображення у працях вітчизняних вчених: І.А. Бланка, Ф.Ф. Бутинця, М.Г. Грещак, С.Ф. Голова, І.Є. Давидовича, П.В. Іванюти, Т.І. Карпової, Ю.Б. Кравчук, О.П. Лугівської, О.О. Непочатенко, А.А. Турило, А.М. Турило, Ю.С. Цал-Цалко та інших. Однак, слід зазначити, що по сей час спостерігається суперечливість, неоднозначність думок науковців відносно вибору методики оцінки елементів фінансової звітності у взаємозв'язку з витратами підприємства.

Метою даної статті є дослідження сучасних проблем оцінки витрат за нормами законодавства з обліку та визначення шляхів їх вирішення.

Методологія дослідження. Методологічною та інформаційною основою роботи є наукові

праці вчених, нормативно-правові акти та національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку. При проведенні дослідження використано методи: порівняння, аналізу і синтезу, узагальнення, монографічний метод.

Результати. Загальнозвісний факт, що більша частина економічної інформації про витрати підприємства формується на базі облікових даних, які відображаються у фінансовій звітності та з метою аналізу, планування, контролю трансформуються у показники внутрішніх, зовнішніх звітів відповідно до потреб управлінців суб'єкту господарювання та вимог державних органів.

Методика оцінки показників та складання фінансових, податкових, статистичних та інших звітів регулюється нормативними актами Міністерства фінансів України, державної служби статистики України, Правліннями фондів державного соціального страхування, галузевих міністерств, ін. та ґрунтується на даних бухгалтерського обліку.

З іншого боку, «принципи, методи і процедури, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності та щодо яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більш ніж один їх варіант, а також попередні оцінки, які використовуються підприємством з метою розподілу витрат між відповідними звітними періодами» [1] визначаються суб'єктом господарювання самостійно та наводяться у розпорядчому документі «Наказ про облікову політику».

Результати дослідження законодавства з бухгалтерського обліку свідчать, що значна частина елементів облікової політики стосується безпосередньо або впливає на оцінку витрат підприємства (табл. 1).

Таблиця 1

Перелік елементів облікової політики, що впливають на витрати підприємства*

Об'єкти фінансової звітності	Елементи облікової політики	
	назва елементу	варіанти вартісних ознак, процедур, методів
Необоротні активи		
Основні засоби	мін вартісна ознака	- 6000,00 грн. за ПКУ [2]; - за рішенням підприємства
Малоцінні необоротні матеріальні активи	мін, max вартісна ознака	- max 5999,99 грн. за ПКУ/ за рішенням підприємства; - мін за рішенням підприємства
Основні засоби, малоцінні необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи	строк корисного використання	- мін за ПКУ; - за рішенням підприємства
Нематеріальні активи		- визначений, - невизначений
Основні засоби, малоцінні необоротні матеріальні активи	ліквідаційна вартість	за рішенням підприємства
Нематеріальні активи		- визначена, - невизначена
Основні засоби	метод амортизації	5 методів за ПБО 7 [3]
малоцінні необоротні матеріальні активи		2 методи за ПБО 7
нематеріальні активи		4 методи за ПБО 8 [4]
довгострокові біологічні активи		5 методів за ПБО 7
Основні засоби, нематеріальні активи	підходи до переоцінки	- переоцінка, - зменшення корисності
Основні засоби, малоцінні необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи	дата первісного визнання об'єкту для продажу	- виконання умов за ПБО 27 [5]; - оприбуткування

Продовження табл. 1

Основні засоби, нематеріальні активи	витрати на поліпшення	- □10% балансової вартості всіх груп ОЗ за ПКУ; - капіталізація всієї суми
Основні засоби	компонентний облік	наявність частин об'єкту, вартість яких є суттєвою стосовно первісної / балансової вартості [6]
Оборотні активи		
Запаси	метод оцінки вибуття запасів	5 методів за ПБО 9 [7]
	періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці	- оцінка за щомісячною середньозваженою собівартістю; - оцінка за періодичною середньозваженою собівартістю
Поточна дебіторська заборгованість, яка є фінансовим активом	метод визначення величини резерву сумнівних боргів	- застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості; - застосування коефіцієнта сумнівності
	спосіб розрахунку коефіцієнту сумнівності	3 методи за ПБО 10 [8]
Всі активи	ознаки подібних активів	за рішенням підприємства
Зобов'язання		
Забезпечення	створення забезпечень майбутніх витрат і платежів	- створення / не створення; - перелік забезпечень

*складено автором на підставі [1-8]

З табл. 1 видно, що рішення щодо вибору параметрів оцінки більшості активів, забезпечень впливає як на суму витрат, так й дату їх визнання – відображення у фінансовій звітності. Наприклад, якщо підприємство для обліку витрат, пов'язаних з поліпшенням основних засобів, обрало норми Податкового кодексу України (ПКУ) [2], то вказані витрати при сумі менш ніж 10% балансової вартості всіх груп основних засобів визнаються витратами того періоду, в якому вони були здійсненні, тобто зменшують фінансовий результат діяльності підприємства звітного періоду.

За нормами П(С)БО 7 «Основні засоби» витрати, що призводять «до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно-очікуваних від використання об'єкта» [3] капіталізуються – збільшують первісну вартість основних засобів. Тобто загальна сума витрат з поліпшення у даному випадку відображається у відповідних статтях звіту про фінансові результати (звіту про сукупний капітал) частково при нарахуванні амортизації після введення основного засобу в експлуатацію по закінченні модернізації, дообладнання, модифікації тощо.

Зазвичай, витрати на капітальний ремонт складають значну суму та потребують тривалого періоду часу. Відповідно, обраний підприємством підхід до обліку витрат на поліпшення суттєво впливає на показники ліквідності, платоспроможності, оборотності активів підприємства, рентабельності його операційної діяльності. Це, в свою чергу, впливає на управлінські рішення зовнішніх користувачів звітності підприємства.

У процесі прийняття рішень щодо вибору методів оцінки, абсолютних та відносних ознак, дати визнання активів, підходу до створення забезпечень та інших параметрів, що впливають на витрати або саме витрат, фахівці керуються:

– визначеними критеріями НП(С)БО, Податкового кодексу України [2], методичних рекомендацій Міністерства фінансів України [1, 6, 9, 10] тощо. Наприклад, метод нарахування амортизації основних засобів доцільно обирати «з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання» [3]; строк корисного використання об'єктів - виходячи з мінімально допустимих строків податкового законодавства [2] тощо;

– професійним судженням, виходячи зі специфіки діяльності підприємства, наприклад при визначенні ліквідаційної вартості основних засобів і нематеріальних активів, доцільності створення

забезпечень тощо.

Вибір окремих параметрів оцінки активів, зобов'язань, витрат вимагає від менеджерів визначення критеріїв суттєвості, наприклад при прийнятті рішення щодо нарахування амортизації основних засобів за компонентами, проведення переоцінки основних засобів та нематеріальних активів, ознак подібних активів тощо.

Суттєвою інформацією визнається «інформація, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності» [11].

Поріг суттєвості - кількісну ознаку суттєвості облікової інформації - підприємства визначають самостійно з урахуванням вимог національних, міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та рекомендацій Міністерства фінансів України «Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності» [12].

Проведене дослідження наказів про облікову політику суб'єктів підприємництва регіону різних сфер діяльності свідчить про номінальне відношення багатьох управлінців малих та середніх підприємств до визначення порогу суттєвості.

Найчастіше в даному розпорядчому документі вказують:

- а) абсолютні величини: 100 грн., 1000 грн., 6000 грн., інші суми;
- б) фразу: «відповідно рекомендаціям Листа Міністерства фінансів України «Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності»;
- в) відносні величини відповідно рекомендаціям Міністерства фінансів України, наприклад, «з метою відображення переоцінки або зменшення корисності об'єктів обліку - 1 % чистого прибутку (збитку) підприємства / 10 % відхилення залишкової вартості об'єктів від їх справедливої вартості...» й так далі [12].

Перш вказані суми, сьогодні не впливають на рішення користувачів. 100 грн. зазвичай вказується в наказах, які були прийняті більш ніж 10 років та до цього часу не корегувалися. Значення порогу суттєвості у 1000 грн. обиралося виходячи з того, що всі форми фінансових звітів заповнюють у тисячах гривень. Інші абсолютні величини, на наш погляд, в сучасних умовах цінової нестабільності достатньо швидко стають неактуальними та потребують періодичного коригування.

Посилання на рекомендації Міністерства фінансів України також не дають однозначного розуміння про поріг суттєвості на конкретному підприємстві, оскільки в них наведено перелік критеріїв для різних об'єктів. Якщо це свідчить про використання усіх наведених критеріїв, то доцільно у Наказі про облікову політику окремо відзначити цей факт. Необхідно відмітити, що в окремих випадках при визначенні порогового значення для активу, операції з яким також впливають на витрати, іноді необхідно обирати між двома критеріями, що потребує додаткових аналітичних процедур.

Висновки та перспективи. Таким чином, за результатами проведеного дослідження можна зробити наступні висновки:

1. Більша частина елементів облікової політики підприємства стосується безпосередньо або впливає на оцінку витрат.
2. Наявність варіативної частини стандартів бухгалтерського обліку обумовлює необхідність прийняття менеджерами підприємства управлінських рішень щодо вибору параметрів оцінки активів, зобов'язань з урахуванням їх впливу на витрати підприємства.
3. Вибір окремих параметрів оцінки елементів фінансової звітності вимагає використання порогу суттєвості. Однак проведене дослідження наказів про облікову політику суб'єктів підприємництва регіону різних сфер діяльності свідчить про номінальне відношення багатьох управлінців малих та середніх підприємств до визначення рівня суттєвості для окремих об'єктів.
4. В сучасних умовах економічної нестабільності, що супроводжується значними коливаннями цін на активи, зобов'язання підвищується роль порогу суттєвості в якості критерію вибору параметрів оцінки витрат. Саме ці проблеми потребують подальшого дослідження та усунення з метою підвищення ефективності управління витратами.

Список використаних джерел

1. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства [Електронний ресурс]: наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013р. №635 – Режим доступу: http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article/main?art_id=382876&search_param=%EE%E1%B3%E3&searchPublishing=1
2. Податковий кодекс України // Офіційний вісник України. – 2010. - №92. – т.9. – С.9.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 // Офіційний вісник України. – 2000. - №21. – С.99.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» : наказ Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242 // Офіційний вісник України. – 1999. - №44. – С.229.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» : наказ Міністерства фінансів України від 07.11.2003р. № 617. // Офіційний вісник України. – 2003. - №47. – С.180.
6. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів [Електронний ресурс]: наказ Міністерства фінансів України від 30.03.2003р. №561. – Режим доступу: http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=293623&cat_id=293536
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 // Офіційний вісник України. – 1999. - №44. – С.236.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» : наказ Міністерства фінансів України від 08.10.1999 р. № 237 // Офіційний вісник України. – 1999. - №43. – С.118.
9. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів [Електронний ресурс]: наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007р. №2. – Режим доступу: <http://zakon.golovbukh.ua/regulations/1521/8199/8200/461812/>
10. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів [Електронний ресурс]: наказ Міністерства фінансів України від 16.11.2009р. №1327. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum/Oif_ark/2010_2/met_rec.pdf
11. Національні положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013р. № 73 // Офіційний вісник України. – 2013. – №9. – С.97.
12. Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності : лист Міністерства фінансів України // Офіційний вісник України. 2003. – №4. – С. 281

Pchelynska Hanna

Senior Instructor

Department of Accounting and Taxation

Volodymyr Dahl East Ukrainian National University

Severodonetsk, Ukraine

E-mail: pchelinska@yandex.ru

MODERN PROBLEMS OF ESTIMATION OF CHARGES OF ENTERPRISE

Abstract

Introduction. A presence is in a normative base, which regulates the terms of confession of charges, variant part can considerably influence on the results of activity of the enterprise which needs search of scientific approaches in relation to the choice of alternatives.

Methods. The following methods are used during the research: comparison, analysis and synthesis, generalization and monographic methods.

Results. Greater part of economic information about the charges of the enterprise is formed on a base information of record-keeping which is regulated by the proper national standards. A presence of variant part there stipulates the necessity of acceptance of the enterprise of administrative decisions managers in relation to the choice of parameters of estimation of assets, obligations which influence on the estimation of charges. The choice of separate parameters of estimation of elements of the financial reporting requires determination of criteria of importance. However, the conducted research of orders on the accounting policies of entrepreneurship in the region

testifies to nominal attitude of many managers of enterprises toward determination of level of importance for separate objects.

Discussion. The obligations rise the role of threshold of importance in quality the criteria of choice of parameters of estimation of charges in the modern terms of economic instability which is accompanied by considerable price-waves on assets. Exactly these problems need subsequent research and removal with the purpose of increasing the efficiency of management of enterprise charges.

Keywords: estimation, parameters, charges, alternative, choice, materiality.

References

1. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy (2013). Metodichni rekomendacii shhodo oblikovoi polityky pidpryjemstva. Retrieved from http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article/main?art_id=382876&search_param=%EE%E1%B3%E3&searchPublishing=1. [in Ukr.].
2. Podatkovi kodeks Ukrainy (2010). *Oficijnyj visnyk Ukrainy*, 92, 9. [in Ukr.].
3. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy (2000). Polozhennya (standart) bukhhalterskoho obliku 7 «Osnovni zasoby» *Oficijnyj visnyk Ukrainy*, 21, 99. [in Ukr.].
4. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy (1999). Polozhennya (standart) bukhhalterskoho obliku 8 «Nematerialni aktyvy». *Oficijnyj visnyk Ukrainy*, 44, 229. [in Ukr.].
5. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy (2003). Polozhennya (standart) bukhhalterskoho obliku 27 «Neoborotni aktyvy, utrymuvani dlya prodazhu, ta prypynena diyalnist». *Oficijnyj visnyk Ukrainy*, 47, 180. [in Ukr.].
6. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy (2003). Metodichni rekomendacii z bukhhalterskoho obliku osnovnyh zasobiv. Retrieved from http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=293623&cat_id=293536. [in Ukr.].
7. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy (1999). Polozhennya (standart) bukhhalterskoho obliku 9 «Zapasy». *Oficijnyj visnyk Ukrainy*, 44, 236. [in Ukr.].
8. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy (1999). Polozhennya (standart) bukhhalterskoho obliku 10 «Debitorska zaborgovanist». *Oficijnyj visnyk Ukrainy*, 43, 118. [in Ukr.].
9. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy (2007). Metodichni rekomendacii z bukhhalterskoho obliku zapasiv. Retrieved from <http://zakon.golovbukh.ua/regulations/1521/8199/8200/461812/>. [in Ukr.].
10. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy (2009). Metodichni rekomendacii z bukhhalterskoho obliku nematerialnyh aktyviv. Retrieved from http://www.nbu.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum/Oif_apk/2010_2/met_rec.pdf. [in Ukr.].
11. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy (2013). Nacionalni polozhennya (standart) bukhhalterskoho obliku 1 «Zahalni vymohy do finansovoi zvitnosti». *Oficijnyj visnyk Ukrainy*, 9, 97. [in Ukr.].
12. Lyst Ministerstva finansiv Ukrainy (2003). Pro suttievist u bukhhalterskomu obliku i zvitnosti. *Oficijnyj visnyk Ukrainy*, 4, 281. [in Ukr.].

