

УДК [(657.05: 351.863)(048.83)]

# ВІДОБРАЖЕННЯ ВИТРАТ, ПОВ'ЯЗАНИХ З ДІЯЛЬНІСТЮ ІЗ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ВІДКРИТОЇ ЗВІТНОСТІ

ЛАРИСА ГНИЛИЦЬКА,

канд. екон. наук, професор  
кафедри обліку підприємницької  
діяльності ДВНЗ «Київський  
Національний економічний  
університет  
імені Вадима Гетьмана»

У статті розкрито порядок відображення витрат, пов'язаних з діяльністю із забезпечення безпеки підприємства в системі рахунків бухгалтерського обліку та надано пропозиції щодо висвітлення цих витрат у фінансовій та податковій звітності підприємства.

**Ключові слова:** витрати, пов'язані з діяльністю із забезпечення безпеки підприємства, діяльнісний (процесний) підхід до узагальнення витрат в системі рахунків бухгалтерського обліку, джерела покриття витрат, фінансова звітність, податкова звітність.

## ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Бухгалтерський облік є гнучкою та динамічною інформаційною системою, яка набуває властивостей процесів, що відбуваються на конкретному підприємстві та віддзеркалює характер взаємозв'язків із зовнішнім середовищем. Інформація бухгалтерського обліку формується для потреб окремих користувачів, та відображає дані в тому розрізі як того потребують зацікавлені в ній особи, забезпечуючи збалансованість їх інформаційних інтересів. Крім того, даний вид обліку призначений для здійснення контролю за доцільністю та законністю використання корпоративних ресурсів підприємства, що сприяє запобіганню загроз ефективній та стабільній діяльності суб'єкта господарювання, а отже є джерелом забезпечення його безпеки.

Відтак, бухгалтерський облік розглядається як окремий елемент управління процесами із забезпечення стійкого функціонування підприємства, який, з одного боку задовольняє інформаційні потреби спеціалістів з безпеки при здійсненні контролю та аналізу фактів господарської діяльності, а з іншого – сам виступає інструментом контролю та аналізу в системі економічної безпеки.

## АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ЧИ ПУБЛІКАЦІЙ

Аналіз наукової літератури з бухгалтерського обліку, підтверджує необхідність розробки механізмів використання облікової інформації при здійсненні

процесів із забезпечення безпеки підприємства. Зокрема, дослідженню окремих аспектів застосування облікових даних при підтриманні безпечного функціонування суб'єктів господарської діяльності присвячені наукові розробки таких вітчизняних та зарубіжних вчених, як І. Белоусової [1], С. Галузіної [2], В.Євдокимова [3], М. Пушкаря і М.Чумаченка [4], Г.Савицької [5], А.Шеремета [6], С.Хмельова [7], Ч.Т. Хорнгрена [8] та інших. Однак, у своїй переважній більшості існуючі публікації носять поодинокий несистемний характер, або взагалі підмінюються «давно відомими напрямками досліджень вузького характеру (як правило в частині фінансового обліку)» [4, с.11].

**Невирішені раніше питання загальної проблеми.** Однак, практика висвітлення процесів із забезпечення безпеки в системі бухгалтерського обліку вказує на низьку теоретичну та методологічну їх обґрунтованість, як складових господарської діяльності підприємства, що породжує значні труднощі при розв'язанні цілої низки прикладних питань стосовно відображення витрат, генерованих цими процесами на рахунках бухгалтерського обліку та у формах відкритої звітності.

**Метою даної статті є формування концепції відображення витрат, пов'язаних з діяльністю із забезпечення безпеки підприємства в системі бухгалтерського обліку через реалізацію діялісного (процесного) підходу до узагальнення їх в системі рахунків бухгалтерського обліку та порядку висвітлення у фінансовій звітності.**

## ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

У своїй переважній більшості діяльність, пов'язана із забезпеченням безпеки підприємства реалізується підрозділом (службою) безпеки підприємства. Відповідно до законодавства України під службою безпеки розуміють спеціальний підрозділ, створений суб'єктом господарювання, що відповідає за здійснення безпеки його діяльності [9].

Основними напрямками діяльності із забезпечення безпеки є:

- охорона майна та фізичний захист власників і персоналу підприємства;
- захист інформації, що становить комерційну таємницю;
- інформаційно-аналітичне забезпечення процесів, пов'язаних з підтриманням безпечного функціонування та розвитку підприємства;
- спеціальне забезпечення кадрової та економічної безпеки.

Здійснюючи ці напрями забезпечення безпеки, підприємство несе певні витрати, склад та джерела відображення яких було розглянуто у попередніх публікаціях.

Однак, визнаючи факт існування цих витрат як складових загальних витрат підприємства, суб'єкт господарювання зіштовхується з проблемою їх реєстрації на рахунках бухгалтерського обліку. Адже сучасна нормативна база бухгалтерського обліку в Україні передбачає відображення витрат, пов'язаних з діяльністю із забезпечення безпеки підприємства у складі низки рахунків.

Зокрема, відповідно до норм П(С)БО 16 «Витрати» [10], витрати на техніку безпеки включаються до складу загальновиробничих витрат (п. 15.8), витрати на представницькі та консультативні послуги пов'язані з підтриманням процесів із забезпечення безпеки відносяться до складу адміністративних витрат (п.18), а витрати на охорону основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, пов'язаних зі збутом продукції – до складу витрат на збут (п.19).

Сучасне методологічне підґрунтя відображення витрат на забезпечення безпеки підприємства в системі бухгалтерського обліку, на думку автора, потребує удосконалення з двох причин. По-перше, розпорошеність витрат на рахунках бухгалтерського обліку значно ускладнює процеси планування таких витрат, контроль над їх здійсненням та встановлення персональної відповідальності за виявлені відхилення. А по-друге, функціональний підхід до відобра-

ження витрат з безпеки породжує проблему визначення джерел їх покриття.

У цьому зв'язку доцільними будуть наступні міркування щодо удосконалення існуючої методики обліку витрат, пов'язаних з діяльністю із забезпечення безпеки підприємства.

Зазначені нормами П(С)БО 16 складники витрат, пов'язані з забезпеченням процесів безпеки не відтворюють реалій їх формування в умовах сьогодення. Перелік цих витрат лише умовно окреслює характер діяльності із забезпечення безпеки, при цьому функції інформаційно-аналітичного та спеціального забезпечення не знаходять відображення в системі бухгалтерських рахунків взагалі. Це потребує обґрунтування та закріплення на законодавчому рівні (у вигляді методичних рекомендацій) складу витрат, пов'язаних з діяльністю із забезпечення безпеки та їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку.

За правилами сучасного бухгалтерського обліку в основу формування витрат, пов'язаних з певним напрямом діяльності покладено функціональний підхід, що передбачає віднесення витрат до того чи іншого типу залежно від сфери діяльності – виробничої чи невиробничої. Такий підхід породжує низку суперечностей, якщо мова заходить про витрати, пов'язані з діяльністю із забезпечення безпечного функціонування підприємства. Зокрема, витрати на техніку безпеки працюючих, які за правилами облікового законодавства відображаються на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» і вважаються виробничими витратами стосуються усього персоналу підприємства, у тому числі зайнятого і в невиробничій сфері, то як їх можна пов'язувати лише з функцією виробництва. Своєю чергою, витрати на фізичну охорону основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, що зазначено як складних витрат на збут стосуються усіх сфер діяльності підприємства, а не лише діяльності, пов'язаної зі збутом продукції, то чи можна їх вважати невиробничими.

Така невідповідність функціональної приналежності породжує ще одну проблему: встановлення джерел покриття витрат, пов'язаних із здійсненням процесів по забезпеченню безпеки. Нагадаємо, що в системі бухгалтерського обліку виділяють витрати, що покриваються у собівартості продукції (виробничі) та витрати, що фінансуються за рахунок валового прибутку (невиробничі). Керуючись цими правилами, витрати на техніку безпеки та охорону праці повинні відноситися на собівартість продукції, а витрати на фізичну охорону майна, інформаційні та пред-

ставницькі послуги мають покриватися за рахунок прибутку.

Уникнути таких складностей, на наш погляд, можна, якщо відноситися до узагальнення витрат, пов'язаних з діяльністю із забезпечення безпеки не за функціональним, а за структурним (діяльним) підходом.

У цьому зв'язку треба вирішити питання, до яких структурних підрозділів слід віднести підрозділ (службу) безпеки: виробничих (допоміжних) чи невиробничих (обслуговуючих).

Віднесення витрат, генерованих підрозділом безпеки до складу виробничих з подальшим їх включенням до собівартості продукції є невиправданим з двох причин. По-перше, забезпечення безпеки стосується підприємства в цілому, а не лише виробничої сфери його діяльності, а по-друге, при включенні витрат, пов'язаних з діяльністю із забезпечення безпеки, до складу загальновиробничих витрат обов'язково необхідно їх розподіляти у відповідності до встановленої на підприємстві бази розподілу. Видається досить сумнівним, що котрась з баз, закріплених пунктом 16 П(С)БО 16 «Витрати» для розподілу загальновиробничих витрат зможе точно співвиміряти понесені витрати на забезпечення безпечного функціонування підприємства з окремими продуктами.

Недоцільним вважаємо і виділення витрат, спричинених діяльністю із забезпечення безпеки у складі витрат на збут, адже процеси, пов'язані з підтриманням безпечного функціонування підприємства стосуються не лише встановлення добропорядних стосунків з контрагентами та дослідження ринкових сегментів.

Враховуючи характер виникнення витрат, пов'язаних з діяльністю із забезпечення безпеки підприємства, для їх узагальнення слід виділити окрему комплексну статтю «Витрати, пов'язані з діяльністю із забезпечення безпеки підприємства» у складі адміністративних витрат. Оскільки зазначені витрати, по-перше, найбільш точно відповідають економічній сутності загальногосподарських витрат, адже процеси забезпечення безпеки спрямовані на обслуговування (підтримання) основної діяльності підприємства, а по-друге, такі витрати за своєю природою носять постійний характер і не мають прямого зв'язку ні з обсягами виробництва, ні з обсягами реалізації.

Слід наголосити, що в умовах сьогодення витрати, пов'язані з діяльністю із забезпечення безпеки підприємства виступають одним із індикаторів, що сигналізує про безпечність стосунків з тим чи іншим

контрагентом, а відтак, вони є об'єктом підвищеної уваги аналітиків з питань фінансово-економічної безпеки. Деякі фахівці-практики [11] наголошують на тому, що відсутність витрат, спричинених утриманням служби безпеки на підприємстві або інших внутрішніх суб'єктів забезпечення безпеки (чи пов'язаних з залученням зовнішніх суб'єктів безпеки) навіть при явному благополуччі здійснюваних бізнес-процесів несе в собі приховану небезпеку.

Тому для унаочнення витрат, пов'язаних з діяльністю із забезпечення безпеки виникає нагальна потреба їх відображення в системі відкритої фінансової звітності. На думку автора, такі витрати слід відображати у I-му розділі Звіту про фінансові результати. Для цього доцільно виділити окремий вписуваний рядок «У тому числі витрати, пов'язані з діяльністю із забезпечення безпеки», що буде конкретизувати ці витрати у складі адміністративних витрат підприємства. Разом з тим, така новація потребуватиме законодавчого затвердження на рівні Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності. Відтак, в якості альтернативи підприємства України можуть відображати витрати, пов'язані із забезпеченням безпеки у складі розділу V «Доходи і витрати» Приміток до фінансової звітності з виділенням відповідного рядка «Витрати, пов'язані з діяльністю із забезпечення безпеки». У цьому випадку ніяких законодавчих бар'єрів не існує, адже головним призначенням Приміток є висвітлення (конкретизація) в них тієї інформації, що не знайшла відтворення у інших формах фінансової звітності, але з тих чи інших причин, на думку підприємства, є корисною для зацікавлених у його діяльності осіб. Недоліком даного варіанту порівняно з попереднім є значна тривалість звітного періоду (адже Примітки до фінансової звітності на відміну від Звіту про фінансові результати складають не раз в квартал, а раз на рік), що значно знижує релевантність наданої в них інформації.

Не менш важливим питанням, що потребує вирішення, є відображення витрат, пов'язаних з діяльністю із забезпечення безпеки підприємства в його податковій звітності, адже податкові служби виступають суб'єктами забезпечення безпеки на державному рівні. А Декларація з податку на прибуток є своєрідним способом «камерального» сортування суб'єктів господарювання на «благонадійних» і «неблагонадійних» руками самих же підприємств.

Разом з тим неврегульованість нормативно-правових актів в частині відображення витрат на забез-

печення безпеки призводить до втрати узгодженості інтересів підприємства і держави як суб'єктів забезпечення безпеки. Причиною цього є різниця в цілях і намірах сторін облікового процесу. Головною метою суб'єкта підприємницької діяльності при наданні публічної звітності є достовірне оцінювання фінансово-майнового стану та максимально повне задоволення інформаційних потреб широкого кола користувачів. За цією логікою, підприємство свої витрати поділяє на обґрунтовані й необґрунтовані (доцільні та недоцільні) з позицій зростання капіталу, оціненого не завжди в матеріальній формі. Податкове законодавство, навпаки, схильне поділяти витрати на допустимі й недопустимі з погляду впливу їх на зниження прибутку. І спорідненість інтересів тут знайти складно.

На думку керівництва підприємства, обґрунтованим є все, без чого неможливо здійснювати діяльність в сучасних умовах. І, якщо сьогодні нереально уявити життя без спеціальних витрат на забезпечення безпеки, то вони природно мають бути відображеними і в податковій звітності, навіть якщо на такі витрати не має прямої вказівки в Податковому кодексі.

Тому в умовах сучасної облікової практики, ці витрати підприємства включають до Декларації з податку на прибуток у складі таких елементів як «маркетингові послуги», «благодійна допомога», «представницькі витрати», що отримали назву витрат подвійного призначення і підлягають обмеженню при відображенні. Обмежуючи такі витрати, держава руками самого платника податків бореться з тією практикою життя, яку фактично нав'язав існуючий політичний та економічний устрій в країні.

З іншого боку, у податковому законодавстві не прописані чіткі правила включення до тих чи інших статей податкової звітності абсолютно офіційних статей витрат, пов'язаних з охоронною діяльністю, збереженням комерційної таємниці, утриманням керівництва служби безпеки тощо, що значно ускладнює порядок заповнення Декларації з податку на прибуток.

Відтак, в таблиці наведено рекомендований порядок відображення витрат, пов'язаних з діяльністю із забезпечення безпеки підприємства в системі бухгалтерського обліку та податкової звітності з урахуванням обмежень зазначених нормами Податкового кодексу України.

*Таблиця*

**РЕКОМЕНДОВАНИЙ ПОРЯДОК ВІДОБРАЖЕННЯ В БУХГАЛТЕРЬСЬКОМУ ОБЛІКУ  
ТА ПОДАТКОВІЙ ЗВІТНОСТІ ВИТРАТ,  
ПОВ'ЯЗАНИХ З ДІЯЛЬНІСТЮ ІЗ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Складник витрат згідно з нормами Податкового кодексу України
	Д-т	К-т	
<b>Витрати, пов'язані з охороною майна та фізичним захистом власників і персоналу підприємства</b>			
Нараховано амортизацію технічних засобів забезпечення пожежної безпеки та охорони підприємства	92 «Адміністративні витрати»	131 «Знос основних засобів»	Ст.138.10.2 в) – витрати на утримання (амортизацію) основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського використання
Нараховано амортизацію спеціальних засобів забезпечення особистої безпеки співробітників відділу охорони та спеціальних засобів зв'язку, що забезпечують особисту охорону власників та персоналу підприємства	92 «Адміністративні витрати»	131 «Знос основних засобів»	Ст.138.10.2 в) – витрати на утримання (амортизацію) основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського використання
Списано вартість форменого одягу охоронників	92 «Адміністративні витрати»	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»	Ст.140.1.1 – витрати платника податку на забезпечення працівників спеціальним (форменим) одягом, необхідним для виконання професійних обов'язків (якщо такий одяг входить до переліку встановленого Кабінетом Міністрів України)
Нараховано основну та додаткову заробітну плату охоронникам	92 «Адміністративні витрати»	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	Ст.138.10.2 б) – витрати на оплату праці загальногосподарського персоналу підприємства
Нараховано єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від заробітної плати охоронників	92 «Адміністративні витрати»	65 «Розрахунки за страхуванням»	Ст.143.1 – сума єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Складник витрат згідно з нормами Податкового кодексу України
	Д-т	К-т	
Нараховано витрати, пов'язані з навчанням охоронників	92 «Адміністративні витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	Ст.140.1.3 – витрати платник податку на професійну підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації працівників ( у разі існування відповідного сертифікату про освіту)
Відображено витрати консультативного характеру, пов'язані з охоронною діяльністю	92 «Адміністративні витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	Ст.138.10.2 г) – винагорода за консультативні послуги, що отримує платник податку для забезпечення господарської діяльності Ст. 139.1.13 – витрати понесені у зв'язку з придбанням у нерезидента послуг з консалтингу в межах 4 відсоткової суми доходу (виручки) від реалізації за рік, що передує звітному.
Відображено вартість послуг сторонніх організацій, пов'язаних з охоронною діяльністю (встановлення протипожежної апаратури)	92 «Адміністративні витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	Ст.138.10.2 г) – винагорода за інші послуги, що отримує платник податку для забезпечення господарської діяльності
<b>Витрати, пов'язані з захистом інформації, що становить комерційну таємницю</b>			
Нараховано амортизацію програмного забезпечення, що використовується з метою захисту інформації, яка становить комерційну таємницю	92 «Адміністративні витрати»	133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів»	Ст.138.10.2 в) – витрати на утримання (амортизацію) основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського використання
Списано (замортизовано) вартість спеціальної літератури, використаної у практичній діяльності спеціалістів відділу захисту інформації	92 «Адміністративні витрати»	132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»	Ст.138.10.2 в) – витрати на утримання (амортизацію) основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського використання
Нараховано основну та додаткову заробітну плату співробітникам відділу захисту інформації	92 «Адміністративні витрати»	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	Ст.138.10.2 б) – витрати на оплату праці загальногосподарського персоналу підприємства
Нараховано основну та додаткову заробітну плату співробітникам відділу захисту інформації	92 «Адміністративні витрати»	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	Ст.138.10.2 б) – витрати на оплату праці загальногосподарського персоналу підприємства
Нараховано єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від заробітної плати співробітників відділу захисту інформації	92 «Адміністративні витрати»	65 «Розрахунки за страхуванням»	Ст.143.1 – сума єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування
Відображено у складі витрат вартість послуг сторонніх організацій по підтриманню програмного забезпечення, що використовується з метою захисту інформації	92 «Адміністративні витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	Ст.138.10.2 г) – винагорода за інші послуги, що отримує платник податку для забезпечення господарської діяльності
Нараховано витрати, пов'язані з навчанням співробітників відділу захисту інформації	92 «Адміністративні витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	Ст.140.1.3 – витрати платник податку на професійну підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації працівників ( у разі існування відповідного сертифікату про освіту)
<b>Витрати, пов'язані з інформаційно-аналітичним забезпеченням процесів в системі безпеки підприємства</b>			
Нараховано амортизацію програмного забезпечення, що використовується з метою обробки інформації в сфері безпеки підприємства	92 «Адміністративні витрати»	133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів»	Ст.138.10.2 в) – витрати на утримання (амортизацію) основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського використання
Списано (замортизовано) вартість спеціальної літератури (каталогів, статистичних довідників), що використовують при підготовці інформації у сфері безпеки підприємства	92 «Адміністративні витрати»	132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»	Ст.138.10.2 в) – витрати на утримання (амортизацію) основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського використання
Нараховано амортизацію клієнтських баз даних, що використовуються спеціалістами з безпеки при прийнятті рішень щодо економічної надійності та безконфліктності контрагентів	92 «Адміністративні витрати»	133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів»	Ст.138.10.2 д) – амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Складник витрат згідно з нормами Податкового кодексу України
	Д-т	К-т	
Нараховано основну та додаткову заробітну плату спеціалістам, зайнятим збиранням та оцінюванням інформації в сфері забезпечення безпеки	92 «Адміністративні витрати»	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	Ст.138.10.2 б) – витрати на оплату праці загальногосподарського персоналу підприємства
Нараховано єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від заробітної плати спеціалістів, зайнятих збиранням та оцінюванням інформації в сфері забезпечення безпеки	92 «Адміністративні витрати»	65 «Розрахунки за страхуванням»	Ст.143.1 – сума єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування
Нараховано витрати, пов'язані з навчанням спеціалістів, зайнятих збиранням та оцінюванням інформації в сфері забезпечення безпеки	92 «Адміністративні витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	Ст.140.1.3 – витрати платник податку на професійну підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації працівників (у разі існування відповідного сертифікату про освіту)
Відображено у складі витрат вартість послуг сторонніх організацій, пов'язаних з проведенням науково-дослідних робіт при забезпеченні безпеки	92 «Адміністративні витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	Ст.140.1.2 – витрати (крім тих, що підлягають амортизації), пов'язані з науково-технічним забезпеченням господарської діяльності, витрати з нарахування роялті. Не включають до складу витрат суму нарахованих роялті на користь нерезидента, якщо вона перевищує 4 відсотки суми доходу (виручки) від реалізації за рік, що передує звітному.
Відображено у складі витрат вартість послуг сторонніх організацій по підтриманню програмного забезпечення, що використовується з метою обробки інформації в сфері безпеки	92 «Адміністративні витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	Ст.138.10.2 г) – винагорода за інші послуги, що отримує платник податку для забезпечення господарської діяльності
Відображено вартість послуг зовнішніх експертів (консультантів) при розробці рішень в сфері забезпечення безпеки	92 «Адміністративні витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	Ст.138.10.2 г) – винагорода за консультаційні послуги, що отримує платник податку для забезпечення господарської діяльності Ст. 139.1.13 – витрати понесені у зв'язку з придбанням у нерезидента послуг з консалтингу в межах 4 відсоткової суми доходу (виручки) від реалізації за попередній
Відображено у складі витрат плату за користування Інтернет послугами, що використовуються в діяльності спеціалістів з безпеки	92 «Адміністративні витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	Ст.138.10.2 г) – витрати на оплату послуг зв'язку
Втрати на канцелярське приладдя та інші матеріали, що використовуються спеціалістами відділу збирання та оцінювання інформації в сфері безпеки	92 «Адміністративні витрати»	209 «Інші матеріали»	Ст. 138.10.2 ж) – інші витрати загальногосподарського призначення
<b>Витрати, пов'язані зі спеціальним забезпеченням кадрової та економічної безпеки</b>			
Нараховано основну та додаткову заробітну плату спеціалістам, зайнятим спеціальним забезпеченням економічної та кадрової безпеки	92 «Адміністративні витрати»	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	Ст.138.10.2 б) – витрати на оплату праці загальногосподарського персоналу підприємства
Нараховано єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від заробітної плати спеціалістів, зайнятих спеціальним забезпеченням економічної та кадрової безпеки	92 «Адміністративні витрати»	65 «Розрахунки за страхуванням»	Ст.143.1 – сума єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування
Нараховано амортизацію технічних засобів забезпечення економічної та кадрової безпеки (генераторів послаблення шумів, поліграфів, тощо)	92 «Адміністративні витрати»	131 «Знос основних засобів»	Ст.138.10.2 в) – витрати на утримання (амортизацію) основних засобів загальногосподарського використання
Представницькі витрати, пов'язані зі спеціальним забезпеченням безпеки (подарунки, грошові винагороди фізичним особам тощо)	92 «Адміністративні витрати»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»	139.1.1 – не включаються до складу витрат при оподаткуванні витрати на придбання та розповсюдження подарунків
Віднесено до складу витрат вартість послуг представників органів державної влади (політичні витрати)	92 «Адміністративні витрати»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»	Податковим законодавством не передбачено виділення цих витрат

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Складник витрат згідно з нормами Податкового кодексу України
	Д-т	К-т	
Нараховано витрати, пов'язані з навчанням спеціалістів, зайнятих спеціальним забезпеченням економічної та кадрової безпеки	92 «Адміністративні витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	Ст.140.1.3 – витрати платника податку на професійну підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації працівників (у разі існування відповідного сертифікату про освіту)
Віднесено до складу витрат вартість послуг зовнішніх аналітиків з моніторингу зовнішнього середовища, перевірки достовірності інформації щодо надійності контрагентів	92 «Адміністративні витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	Ст.138.10.2 г) – винагорода за інформаційні послуги, що отримує платник податку для забезпечення господарської діяльності
Віднесено до складу витрат вартість інформаційних послуг, наданих зовнішніми суб'єктами забезпечення безпеки-фізичними особами (приватними детективами)	92 «Адміністративні витрати»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»	Ст.138.10.2 г) – винагорода за інформаційні послуги, що отримує платник податку для забезпечення господарської діяльності Ст.139.1.9 – не включають до складу інформаційних витрат витрати не підтверджені відповідними розрахунковими та платіжними документами, обов'язковість ведення яких встановлена правилами бухгалтерського обліку
Вартість виробничих запасів та МШП, що використовуються спеціалістами підрозділів спеціального забезпечення економічної та кадрової безпеки	92 «Адміністративні витрати»	20 «Виробничі запаси», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети «	Ст. 138.10.2 ж) – інші витрати загальногосподарського призначення
<b>Загальні (спільні) витрати підрозділу безпеки</b>			
Нараховано основну та додаткову заробітну плату управлінському складу підрозділу безпеки	92 «Адміністративні витрати»	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	Ст.138.10.2 б) – витрати на оплату праці загальногосподарського персоналу підприємства
Нараховано єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від заробітної плати управлінського складу служби (підрозділу) безпеки	92 «Адміністративні витрати»	65 «Розрахунки за страхуванням»	Ст.143.1 – сума єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування
Вартість транспортних послуг, пов'язаних з забезпеченням діяльності керівного складу підрозділу безпеки	92 «Адміністративні витрати»	232 «Допоміжне виробництво»	Ст.138.10.2 в) – витрати на утримання легкового транспорту загальногосподарського призначення
Вартість комунальних та інших послуг, пов'язаних з утриманням підрозділу безпеки	92 «Адміністративні витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	Ст.138.10.2 в) – витрати на опалення, освітлення, водопостачання, пов'язані з утриманням основних засобів загальногосподарського характеру
Витрати на службові відрядження керівного складу підрозділу безпеки	92 «Адміністративні витрати»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»	Ст. 140.1.7 – витрати на відрядження фізичних осіб, що перебувають у трудових відносинах з платником податку у фактичній сумі (за наявності підтверджувальних документів). У разі відсутності документального підтвердження витрати на відрядження можуть бути віднесені до витрат при оподаткуванні в розмірі не більше 20% мінімальної заробітної плати в розрахунку за кожен календарний день такого відрядження у межах території України, а для відряджень за кордон в розмірі 75% мінімальної заробітної плати.
Нараховано витрати, пов'язані з навчанням керівників служби безпеки підприємства	92 «Адміністративні витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	Ст.140.1.3 – витрати платника податку на професійну підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації працівників (у разі існування відповідного сертифікату про освіту)

**ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ**

Запропонований порядок обліку витрат, пов'язаних з діяльністю із забезпечення безпеки не суперечать загальноприйнятим поглядам на відображення витрат діяльності підприємства на рахунках бухгалтерського обліку та в системі фінансової і податкової звітності.

Разом з тим, який би алгоритм відображення витрат на забезпечення процесів з безпеки ми не запропонували, він буде виглядати недосконалим з позицій гармонізації інтересів держави та підприємства як суб'єктів забезпечення безпеки, адже в Податковому кодексі існує безліч податкових застережень та обмежень стосовно цих витрат (зокрема спеціальних витрат на забезпечення безпеки). Відтак, в умовах сьогоднішнього без додаткового нормативного врегулювання з боку держави значний блок витрати, пов'язаних з діяльністю із забезпечення безпеки (зокрема на спеціальне забезпечення безпеки) стане ще одним компонентом витрат, що становлять блок постійних податкових різниць.

**ВИКОРИСТАНІ ДЖЕРЕЛА**

1. **Белоусова І.А.** Управлінський облік – інформаційна складова системи економічної безпеки підприємства: [монографія] / І.А. Белоусова. – К.: Дорадо-Друк, 2010. – 432 с.
2. **Галузіна С.М.** Учетно-аналитическая информация в управлении организацией: [монографія] / С. М. Галузіна. – СПб.: Знание, ИВЭСЭП, 2006. - 267 с.
3. **Євдокимов В.В.** Адаптована модель інтегрованої системи бухгалтерського обліку: [монографія] / В.В.Євдокимов. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 516 с.
4. **Чумаченко М.,** Пушкар М. Свобода підприємництва та безпека економічної діяльності бізнесу // Облік як інформаційна система для економічної безпеки підприємств в конкурентному середовищі. Матеріали міжнародної науково-практичної конференції. – Тернопіль: ТНЕУ, 2010. – с. 11-14.
5. **Савицкая Г.В.** Анализ эффективности и рисков предпринимательской деятельности: методологические аспекты / Г.В. Савицкая. – М.: ИНФРА-М, 2008. – 272 с.
6. **Шеремет А.Д.** Комплексный анализ хозяйственной деятельности / А.Д. Шеремет. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 415 с.
7. **Хмелев С.А.** Методология и организация комплексной учетно-информационной системы обеспечения экономической безопасности предприятия: автореф. дис. на соискание ученой степени доктора экон. наук: 08.00.05, 08.00.12 / С. А. Хмелев Сергей Александрович. – Москва, – 2011. – 18 с.
8. **Хорнгрен Ч.** Управленческий учет / Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар; пер. с англ. – [10-е изд.]. – СПб.: Питер, 2007. – 1008 с.
9. **Закон** України «Про особливості забезпечення громадського порядку та громадської безпеки у зв'язку з підготовкою та проведенням футбольних матчів» від 8.07.2011 р. № 3673-VI.
10. **Положення** (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318.
11. **Захаров О.Ю.** Обеспечение комплексной безопасности предпринимательской деятельности. Теория и практика / О.Ю. Захаров – М.: Анкил, 2008. – 320 с.

В статье раскрыт порядок отражения расходов, связанных с деятельностью по обеспечению безопасности предприятия в системе счетов бухгалтерского учета и представлены предложения относительно отображения этих расходов в финансовой и налоговой отчетности предприятия.

**Ключевые слова:** *расходы, связанные с деятельностью по обеспечению безопасности предприятия, деятельностный (процессный) подход к обобщению расходов в системе счетов бухгалтерского учета, источники покрытия расходов, финансовая отчетность, налоговая отчетность.*

The article describes the order of reflection of the costs associated with the activity of the security enterprise in the system of accounts and the suggestions on the coverage of these expenses in the financial and tax reporting.

**Key words:** *expenses connected with the activity of the security enterprise, activity (process-based) approach to the compilation of expenditure in the system of accounts, sources of cost recovery, financial reporting, tax reporting.*