

УДК 336.01

О. С. Бондаренко,

кандидат економічних наук, доцент кафедри економіки, обліку і аудиту
Київського національного університету технологій та дизайну

ПРОБЛЕМИ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ОБЛІКУ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

У статті представлено аналіз нормативно-правового регулювання процесу обліку оборотних активів на вітчизняних промислових і торговельних підприємствах, запропоновано напрями його удосконалення.

The article presents the analysis of regulatory accounting process current assets on the domestic industrial and trade enterprises, proposed directions of its improvement.

ВСТУП

В умовах розвитку економіки України ефективність діяльності промислових і торговельних підприємств обумовлюється дієвістю механізмів обліку оборотних активів. Достовірність та повнота обліку оборотних активів можлива за умови наявності адаптованих до потреб вітчизняного ринку методів регулювання як на рівні суб'єктів господарювання так і на рівні держави. Тому питання удосконалення нормативно-правового регулювання обліку оборотних активів підприємств є важливими завданнями у напрямку виконання державою регулюючої і контролюючої функцій.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ.

У нормативно-правовій базі України щодо понять пов'язаних з оборотними активами та їх обліку наявні певні суперечності. Це ускладнює розвиток методологічних та методичних підходів до розробки методик обліку запасів, дебіторської заборгованості, грошових коштів, поточних фінансових інвестицій. Тому завдання статті полягають в проведенні аналізу законодавчої бази регулювання процесів обліку оборотних активів підприємств та розробці рекомендацій щодо усунення існуючих недоліків.

РЕЗУЛЬТАТИ

Аналіз чинного законодавства свідчить про те, що на сьогоднішній день в нормативній базі України дуже часто зустрічаються протиріччя при визначенні тих чи інших термінів.

В Господарському Кодексі України визначається, що оборотними засобами є сировина, матеріали, паливо, малоцінні предмети та предмети, що швидко зношуються, інше майно виробничого та невиробничого призначення [2, ст. 139, п.4]. Однак дане визначення доцільно уточнити. Оскільки в представленому переліку відображені лише складові оборотних фондів підприємства, а фонди обігу не обґрунтовуються. Поряд з цим, не зрозуміло чи мова йде про всі складові оборотних активів, чи тільки їх частина. Якщо всі складові, то в ньому не знайшли відображення поточні фінансові інвестиції, поточна дебіторська заборгованість, грошові кошти.

В Законі України "Про оренду державного та комунального майна" вживається поняття "оборотні матеріальні засоби" [12, ст. 4]. Однак, визначення цього терміну не представлено. Слід зазначити, що під оборотними матеріальними засобами доцільно розуміти частину оборотних активів, які мають матеріально-речову форму. Тобто мова йде про оборотні матеріальні активи, до складу яких входять виробничі запаси, незавершене виробництво, готова продукція, товари, облік яких ведеться на відповідних рахунках..

У наказі Головного управління Державного казначейства України, Міністерства економіки України "Про затвердження Порядку дооцінки матеріальних запасів, малоцінних і швидкозношуваних предметів бюджетних установ" [26] використовується термін "матеріальні запаси". Визначення цього терміну також не представлено. Його можна тлумачити двоюко. З одного боку - як запаси матеріалів, а з іншого - як запаси, які мають матеріальну форму. Однак, даний термін є тотожним терміну "оборотні матеріальні засоби". А отже під ним розуміють оборотні матеріальні активи. Тому для усунення таких непорозумінь слід забезпечити у законодавчих актах єдиний підхід до даного терміну та його визначення.

В Постанові Кабінету Міністрів України "Про внесення змін до Методики оцінки вартості об'єктів оренди" [26, п. 14] використовуються терміни необоротні та оборотні засоби, оборотні матеріальні засоби. Слід зазначити, що належність майна до тієї чи іншої складової, за цим нормативним актом, необхідно визначати згідно з П(С)БО 7 "Основні засоби", П(С)БО 8 "Нематеріальні активи", П(С)БО 9 "Запаси", П(С)БО 12 "Фінансові інвестиції". Однак у П(С)БО не визначені такі поняття. У зв'язку з цим, виникає необхідність забезпечити єдиний підхід до використання відповідних категорій їх визначень та оцінки.

Різні поняття, що стосуються оборотних активів підприємства використовуються в положенні "Про порядок здійснення аналізу фінансового стану підприємств, що підлягають приватизації" [23]. Це такі терміни, як оборотний капітал, оборотні активи, найбільш ліквідні оборотні засоби (грошові засоби та їх еквіваленти, поточні фінансові інвестиції та дебіторської заборгованості), власні оборотні засоби, чистий оборотний капітал. Однак їх визначення не представлені. Тому для уникнення непорозумінь, у даному нормативному документі рекомендується представити визначення цих термінів та їх систематизувати.

У законодавчій базі існують певні невідповідності і при визначенні терміну "товари". Так, в Законі України "Про оподаткування прибутку підприємств" [11, ст. 1.16] визначено, що товари - матеріальні та нематеріальні активи, а також цінні папери та деривативи, що використовуються у будь-яких операціях, крім операцій з їх випуску (емісії) та погашення. В Законі України "Про зовнішньоекономічну діяльність" [8, ст. 1], товар - це будь-яка продукція, послуги, роботи, права інтелектуальної власності та інші немайнові права, призначені для продажу (оплатної передачі). В Господарському Кодексі України охарактеризовано, що товарами у складі майна суб'єкта господарювання визнаються вироблена продукція (товарні запаси), виконані роботи та послуги [2, ст. 139, п.6]. В П(С)БО під товарами розуміють матеріальні цінності, що придбані та утримуються підприємством з метою подальшого перепродажу [20, п. 6]. Таке трактування використовуються для цілей бухгалтерського обліку на промислових (для них характерні виробничі запаси, незавершене виробництво, готової продукції, товарів) та торговельних підприємствах (для них характерні лише товарні запаси). Як бачимо, представлені визначення по-різному визначають сутність товарів. Тому для вірного розуміння економічної сутності "товарів" доцільним є забезпечення єдиного підходу до визначення даного поняття шляхом обґрунтування особливостей господарської діяльності підприємств. При цьому важливо враховувати бухгалтерський підхід.

В Інструкції Міністерства фінансів України "Про порядок реєстрації виданих, повернутих і використаних довіреностей на одержання цінностей" [24] використовуються терміни "товарно-матеріальні цінності" та "цінності". В ній обумовлено, що сировина, матеріали, паливо, заплановані, інвентар, худоба, насіння, добрива, інструмент, товари, основні засоби та інші товарно-матеріальні цінності, а також нематеріальні активи, грошові документи і цінні папери (надалі - цінності) відпускаються покупцям або передаються безоплатно тільки за довіреністю одержувачів. В даному випадку під товарно-матеріальними цінностями розуміють складові необоротних та оборотних активів, які продаються або передаються безоплатно. Тобто, акцент робиться на можливості продажу таких активів.

На відміну від даного нормативного акту, у Порядку проведення дооцінки залишків товарно-матеріальних цінностей [21, п.2] обумовлено, що підприємства усіх форм власності повинні проводити на початок кожного місяця переоцінку товарно-матеріальних цінностей за умови змін цін на виробничі запаси і товари. Даний порядок свідчить, що товарно-матеріальні цінності, які підлягають переоцінці можна також поділити на дві частини: 1) покупні товарно-матеріальні цінності (сировина, матеріали, конструкції і деталі, напівфабрикати, паливо, тара, запасні частини, устаткування для комплектування продукції, що виробляється, будівельні матеріали, МШП, що знаходяться на складах і які не були в експлуатації, товари, які знаходяться на підприємствах торгівлі і споживчої кооперації, а також в постачально-збутових організаціях); 2) товарно-матеріальні цінності власного виробництва (матеріали, напівфабрикати, тара, запасні частини, малоцінні та швидкозношувані предмети, незавершене виробництво, готова продукція). Отже, можна зробити висновок, що в цьому законодавчому акті під товарно-матеріальними цінностями розуміють виробничі запаси, товари та готову продукцію. Як бачимо, в Інструкції Міністерства фінансів України "Про порядок реєстрації виданих, повернутих і використаних довіреностей на одержання цінностей" та Порядку проведення дооцінки залишків товарно-матеріальних цінностей склад товарно-матеріальних цінностей визначається неоднаково. Тому необхідно представити однакове трактування даного поняття.

П(С)БО 9 "Запаси" запасама визначає активи, які 1) утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; 2) перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; 3) утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством. Таким чином, даний нормативний документ розглядає запаси як сукупність чотирьох складових: виробничих

запасів, незавершеного виробництва, товарів та готової продукції.

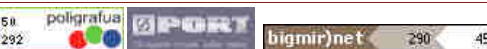
Виникають суперечності і при розкритті в законодавчій базі сутності понять "кошти", "гроші" та "грошові кошти". Так, в Цивільному Кодексі України [27] ці поняття ототожнюються. Однак, необхідно відмітити різні аспекти понять "гроші" та "грошові кошти". Гроші - це товар, який відіграє роль загального еквіваленту. А для підприємств, юридичних осіб, більш коректним є поняття "грошові кошти". Згідно з МСФЗ 7 "Звіти про рух грошових коштів" грошові кошти складаються з готівки в касі і депозитів до запитання. Відповідно до П(С)БО 4 "Звіт про рух грошових коштів" грошові кошти включають готівку, гроші на рахунках в банках і депозити до запитання. За такими визначеннями зрозуміло, що грошові кошти підприємства можуть бути в готівковій та безготівковій формі.

За результатами проведеного аналізу можна зробити висновок, що існуючі протиріччя у законодавстві України усувають ситуацію у напрямку удосконалення управління оборотними активами вітчизняних підприємств та вимагають негайного їх урегулювання шляхом забезпечення єдиного підходу до використання окремих понять та їх визначень.

ЛІТЕРАТУРА

1. Бланк І.А. Основи фінансового менеджменту. Т.1.–К.:Ника-центр,1999.–592с.
2. Господарський кодекс України прийнятий 16.01.2003 р. № 436-IV
3. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 р. № 996 із змінами та доповненнями
4. Закон України "Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом" № 2343-ХІІ від 14.05.1992 р. зі змінами та доповненнями
5. Закон України "Про господарські товариства" від 19.09.1992 р. № 1577-ХІІ зі змінами та доповненнями
6. Закон України "Про державне регулювання ринку цінних паперів в Україні" від 30.10.1991 р. № 448/96-ВР зі змінами та доповненнями
7. Закон України "Про захист економічної конкуренції" від 11.01.2001 р. № 2210 зі змінами та доповненнями
8. Закон України "Про зовнішньоекономічну діяльність" № 959-ХІ від 16.04.1992 р. зі змінами та доповненнями
9. Закон України "Про інвестиційну діяльність" від 18.09.1991 р. № 1955-ХІІ ВР зі змінами та доповненнями
10. Закон України "Про національну депозитарну систему та особливості електронного обігу цінних паперів в Україні" від 10.12.1997 р. №710/97-ВР зі змінами та доповненнями
11. Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 28.12.1994 р. N334/94-ВР в редакції від 22.05.1997 р. із змінами та доповненнями
12. Закон України "Про оренду державного та комунального майна" № 2269-ХІІ від 10.04.1992 р. зі змінами та доповненнями
13. Закон України "Про оренду державного та комунального майна" від 10.04.1992 р. № 2269-ХІІ зі змінами та доповненнями
14. Закон України "Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні" № 2658-ІІІ від 12.07.2001 р. зі змінами та доповненнями
15. Закон України "Про податок на додану вартість" від 03.04.1997 р. №168/97-ВР із змінами та доповненнями
16. Закон України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" № 2181 – ІІІ від 21.12.2000 р. зі змінами та доповненнями
17. Закон України "Про лізинг" від 11.12.2003 р. № 1381-IV
18. Закон України "Про цінні папери та фондову біржу" від 18.06.1991 р. № 1201-ХІІ зі змінами та доповненнями
19. Наказ ФДМУ "Про порядок відчуження основних засобів, що є державною власністю" N 1477 від 30.07.1999 р.
20. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку //ЛІГА Бізнес Інформ. – 2005 р.
21. Порядок проведення дооцінки залишків товарно-матеріальних цінностей, затверджений Міністерством економіки України 31.05.1993 року
22. Постанова Кабінету Міністрів України "Про внесення змін до Методики оцінки вартості об'єктів оренди" N 3 від 2 січня 2003 р.
23. Про Єдиний реєстр заборон відчуження об'єктів нерухомого майна: Положення затверджене наказом Міністерства юстиції України N 31/5 від 9.06.1999 р.
24. Про порядок здійснення аналізу фінансового стану підприємств, що підлягають приватизації: Положення затверджене Наказом N 49/121. Міністерства фінансів України та Фондом державного майна України від 26.01.2001 р.
25. Про порядок реєстрації виданих, повернутих і використаних довіреностей на одержання цінностей": Інструкція затверджена наказом Міністерства фінансів України N 99 від 16.05.1996 р.
26. Про затвердження Порядку дооцінки матеріальних запасів, малоцінних і швидкозношуваних предметів бюджетних установ: Наказ Головного управління Державного казначейства України, Міністерства економіки України N 127/13 8 від 2.12.1997 р.
27. Указ Президента "Про інвестування майнових цінностей резидентами за межами України" № 839/95 від 13.09.1995 р. зі змінами та доповненнями
28. Цивільний Кодекс прийнятий 16.01.2003 р. № 435-IV

Стаття надійшла до редакції 14.12.2011 р.



ТОВ "ДКС Центр"