

kapitalu, zobov'jazan' i gospodars'kih operacij pidpriemstv i organizacij, zatverdzhena nakazom Ministerstva finansiv Ukraini vid 30.11.99 r. № 291.9. Plan rahunkiv buhgalters'kogo obliku aktiviv, kapitalu, zobov'jazan' i gospodars'kih operacij pidpriemstv i organizacij, zatverdzenij nakazom Ministerstva finansiv Ukraini vid 30.11.99 r. № 291.

Надійшла до редколегії 19.03.2014

УДК 657.22

О.І. ЛИННИК, канд. екон. наук, доц. НТУ «ХПІ»;
О.В. КАДУК, студентка НТУ «ХПІ»

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА ОЦІНКИ ВИТРАТ ВІДПОВІДНО ДО НАЦІОНАЛЬНИХ ТА МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВБУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

У статті проведено порівняльну характеристику поняття "витрати", здійснено аналіз умов визнання та оцінки в обліку підприємств витрат відповідно до Національних положень(стандартів) бухгалтерського обліку та Міжнародних стандартів фінансової звітності.

Ключові слова: витрати, міжнародні стандарти фінансової звітності, положення (стандарти) бухгалтерського обліку.

Вступ. В сучасних умовах, коли Україна переходить до ринкових відносин, розвиток міжнародної торгівлі та співробітництво з підприємствами інших країн, відкриття іноземних філіалів, залучення світових зарубіжних інвестицій та закордонних інвесторів, зумовило необхідність формувати фінансову звітність згідно міжнародних стандартів.

Аналіз основних досягнень і літератури. Проблеми та перспективи удосконалення бухгалтерського обліку в Україні на основі МСФЗ досліджували такі науковці, як: Бутинець, С. Голов, О. Губачова, В. Костюченко, Ю. Кузьмінський, В. Пархоменко, В. Сопко, В. Швець та інші. Однак ряд важливих питань методології й організації бухгалтерського обліку в сучасних умовах залишаються не вирішеними повною мірою.

Мета дослідження. Метою статті є дослідження обліку, оцінки та визначення витрат за міжнародними та вітчизняними стандартами бухгалтерського обліку.

Матеріали досліджень. Питання проздійснення порівняльного аналізу визнання, оцінки та відображення в обліку підприємств витрат за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку знаходяться в центрі уваги багатьох науковців.

На сьогоднішній день, періодом реформування економіки та національної системи України характеризується прийняттям національних стандартів, базою яких стали Міжнародні стандарти фінансової звітності.

Проте існують невідповідності у міжнародних та вітчизняних облікових стандартах щодо обліку та оцінки витрат, тому ця проблема є актуальною та потребує подальшого дослідження.

© О.І. Линник, О.В. Кадук, 2014

Результати досліджень. Міжнародні стандарти фінансової звітності (далі – МСФЗ) виступають на даний момент ефективним інструментом підвищення прозорості і зрозумілості інформації, яка розкриває діяльність суб'єктів господарювання, створює достовірну базу для визнання витрат, оцінки активів і зобов'язань, яка надає можливість об'єктивно розкривати і віддзеркалювати існуючі фінансові ризики, а також порівнювати результати їх діяльності та ухвалення відповідних управлінських рішень.

Для забезпечення гармонізації фінансової звітності згідно міжнародної практики 29 червня 1973 року було створено Комітет з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. У травні 2000 року Комітет перейменовано у Раду з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (РМСБО)..

Міжнародні стандарти фінансової звітності включають:

- Міжнародні стандарти фінансової звітності (IFRS);
- Міжнародні стандарти бухгалтерської звітності (IAS);
- Інтерпретації, розроблені Комітетом з міжнародних стандартів фінансової звітності (IFRIC) або колишнім постійним комітетом з тлумачень.

Для практичного застосування міжнародних стандартів фінансової звітності велике значення має «Концептуальна основа складання та подання фінансових звітів», яка містить виклад концепцій щодо визнання витрат суб'єктів господарювання.

В Законі України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" задекларовано, що П(С)БО безпосередньо ґрунтуються на МСФЗ, а точніше "не суперечать міжнародним стандартам" [1]. Головна відмінність між МСФЗ і П(С)БО полягає в скороченій формі останнього. Тобто при складанні національних стандартів деякі аспекти були повністю не розкриті.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Норми названого стандарту поширюються на всі підприємства, організації незалежно від форми власності, крім бюджетних установ та банків.

П(С)БО 16 "Витрати", як і багато інших стандартів, було розроблено відповідно до стандартів міжнародного призначення. Питання, які пов'язані і стосуються визнання, складу та оцінки витрат, розкрито у Концептуальних основах складання та подання фінансових звітів, у МСБО 1 "Подання фінансових звітів", у МСБО 2 "Запаси" та в МСБО 16 "Основні засоби". Здійснивши порівняння такого поняття, як "витрати" у стандартах національного та міжнародного призначення, доцільно зазначити, що наведені визначення майже схожі. Тобто, у Концептуальних основах складання та подання фінансових звітів згідно п. 70, витратами визнаються зменшення економічних вигод за весь обліковий період, які перебувають у вигляді амортизації активів чи їх вибутті, або взагалі у вигляді виниклих зобов'язань, результатом чого виступає зменшення власного капіталу, окрім випадків, пов'язаних із зменшенням виплат учасникам. Аналогічну вимогу викладено в національних стандартах.

Однак, не зважаючи на розробку національних стандартів відповідно до стандартів міжнародного призначення, деякі вчені все ж таки здійснюють критичний аналіз П(С)БО 16 "Витрати". І. Білоусова та М. Чумаченко у своїй праці запропонували взагалі відмінити даний стандарт у зв'язку із відсутністю його назви у переліку Міжнародних стандартів, а також автори схиляються до думки, що трактування, які викладені у стандарті, не дозволяють підвищувати рівень економічної роботи на підприємствах [2].

С.Ф. Голов вказує на те, що витрати виступають багатоаспектною категорією, а це в свою чергу показує існування відмінностей даного визначення щодо цілей бухгалтерського обліку та його зв'язку із економічною теорією. Тобто, автор зазначає, що різні витрати необхідні для різних цілей [3].

Однак, не зважаючи на розбіжності у думках та критичний аналіз даного стандарту, П(С)БО 16 "Витрати" залишається головним і необхідним нормативним документом для підприємств та організацій щодо формування інформації про витрати у фінансовій та інших видах звітності. Причому фінансова звітність, в основі якої покладено принцип щодо повного висвітлення інформації (П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності") містить усі можливі дані відносно проведених операцій та подій, які можуть чинити вплив на рішення, що виникли або були прийняті на їх підставі.

Не менш важливим для системи бухгалтерського обліку та ведення обліку витрат є прийняття Податкового кодексу України, яким також регламентується їх склад та момент визнання.

Основною проблемою при визнанні витрат та їх оцінці є розбіжності, що існують між П(С)БО та МСФО в частині відображення витрат.

Порівнюючи оцінку та визнання витрат за Міжнародними стандартами фінансової звітності, Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку можна зробити висновок, що основними ознаками порівняння є: визначення терміну витрат, класифікація та групування витрат, елементи витрат, визнання витрат та оцінка витрат.

У МСФЗ відсутні спеціально викладені в окремому стандарті правила відносно оцінки витрат підприємства. Поняття витрат розкривається в окремих положеннях МСБО 1 "Подання фінансових звітів", МСБО 16 "Основні засоби", МСБО 18 "Дохід", МСБО 23 "Витрати на позики", МСБО 38 "Нематеріальні активи" та ін. В Україні методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та розкриття такої інформації у фінансовій звітності регулює П(С)БО 16 "Витрати"[4], П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" (в частині визначення терміну), П(С)БО 3 "Звіт про фінансові результати" (в частині визнання витрат) та деякі інші.

Витрати відображаються у Звіті про прибутки та збитки, коли існує зменшення майбутніх економічних вигід, пов'язаних зі зменшенням активу або зі збільшенням зобов'язань, що може бути достовірно визначено.

Витрати підприємства відносяться на той період, у якому вони були фактично отримані (понесені). Доходи та витрати, які пов'язані з тією самою операцією або іншою подією, визнаються одночасно; цей процес, як правило, називають відповідністю доходів та витрат.

Щодо порівняння витрат за елементами, то слід відзначити, що МСФЗ передбачає класифікацію за характером витрат та функцією витрат.

При оцінці витрат слід врахувати, що в МСБО та П(С)БО відсутні спеціальні правила оцінки витрат, але така оцінка міститься в окремих стандартах з врахуванням особливостей оцінки витрат при здійсненні операцій з активами, зобов'язаннями та капіталом.

Існують суттєві розбіжності і при відображенні витрат майбутніх періодів у складі витрат. При складанні звітності за МСФЗ необхідно провести перекваліфікацію таких витрат. З цієї метою проводиться аналіз кожної статі та застосовуються критерії визнання, описані в МСФЗ.

При оцінці незавершеного виробництва необхідно врахувати, що це питання не достатньо врегульоване діючими П(С)БО, але МСБО 2 «Запаси»[5] визначає методи оцінки запасів, створених на підприємстві, у тому числі незавершеного виробництва. МСФЗ підтримує методи оцінки, які забезпечують ефективне управління витратами в умовах конкурентної ринкової економіки.

Існують розбіжності при відображенні витрат на оплату праці, непрямих виробничих витрат та інших.

Суттєві відмінності існують в обліку собівартості реалізованої продукції, робіт, послуг. До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати [6].

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, а саме М(С)БО 2 «Запаси», визначають, що собівартість запасів повинна включати всі витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, понесені під час доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення їх у теперішній стан. Витрати на придбання запасів складаються з ціни придбання, ввізного мита та інших податків, а також витрат на транспортування, навантаження і розвантаження та інших витрат, безпосередньо, пов'язаних з придбанням будь-яких товарно-матеріальних цінностей. Торгівельні та інші знижки при цьому вираховуються. Витрати на переробку запасів включають всі витрати, які можна віднести до певного об'єкту обліку економічно можливим шляхом, а також постійні та змінні виробничі накладні витрати, що виникають при переробці матеріалів у готову продукцію.

Невирішеним питанням залишається розподіл адміністративних витрат між об'єктами калькулювання при визначенні повної собівартості в управлінському обліку.

Крім того основна форма фінансової звітності «Звіт про фінансові результати»[4], в якій підприємства надають інформацію про витрати», орієнтована на подання витрат за функціями.

Важливою умовою при удосконаленні діючих національних стандартів є конкретизація певних понять та термінів, зближення діючих стандартів обліку витрат з податковим законодавством, розробка єдиного підходу до оцінки, обліку, визнання та відображення витрат суб'єктів господарювання.

Міжнародні стандарти не тільки узагальнюють накопичений досвід різних країн, але й активно впливають на розвиток національних систем бухгалтерського обліку й звітності. Аналіз змісту національних П(С)БО свідчить про необхідність їх постійного розвитку та удосконалення відповідно до змін, що відбуваються в економіці країни. У зв'язку з тим, що МСБО постійно змінюються, усе більше спостерігається розбіжностей між ними й П(С)БО. Оскільки згідно із Законом України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" П(С)БО не можуть суперечити

міжнародним стандартам, у майбутньому слід очікувати внесення відповідних змін у стандарти щодо обліку та оцінки витрат.

Висновки. Проведене дослідження дозволяє зробити наступні висновки: окремого МСФО "Витрати" не існує, основні положення, які визначають методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства розкриваються у Концептуальних основах складання та подання фінансових звітів; певні положення П(С)БО 16 "Витрати" прямо повторюють правила МСФЗ; в окремих випадках П(С)БО 16 "Витрати" містить вимоги, які не виділені окремо в міжнародних стандартах, але знаходяться в їх рамках; разом з тим, деякі положення, які розкриті в МСФЗ, не знайшли свого відображення в національних П(С)БО України.

Список літератури: 1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. 2. Чумаченко М. Економічна робота на підприємстві та П(С)БО 16 "Витрати" / М. Чумаченко, І Білоусова // Бухгалтерський облік і аудит. - 2007. - № 3. - С. 13-16. 3. Голов С. Ретроспективний погляд на реформування бухгалтерського обліку в Україні / С.С. Голов // Бухгалтерських облік і аудит. - 2006. - № 1. - С. 16-25. 4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати"[та ін.].

Bibliography (transliterated): 1. *Pro buhgalters'kij oblik ta finansovu zvitnist' v Ukraini* : Zakon Ukraini vid 16.07.1999 r. 2. Chumachenko M. *Ekonomichna robota na pidpriemstvi ta P(S)BO 16 "Vitrati"* / M. Chumachenko, I Bilousova // Buhgalters'kij oblik i audit. - 2007. - № 3. - S. 13-16. 3. Golov S. *Retrospektivnij pogljad na reformuvannja buhgalters'kogo obliku v Ukraini* / S.S. Golov // Buhgalters'kih oblik i audit. - 2006. - № 1. - S. 16-25. 4. *Polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku 16 "Vitrati"*[ta in.].

Надійшла до редколегії 20.03.2014

УДК 331.

Н.М. ПОБЕРЕЖНА, канд.екон.наук, доц., НТУ «ХПІ»;
Д.В. КАРНАУХ, магістр, НТУ «ХПІ»

СУЧАСНІ ПИТАННЯ ВИЗНАЧЕННЯ ТА ОБЛІКУ ТРУДОВИХ РЕСУРСІВ

В статті розглянуто визначення поняття трудових ресурсів, проведено аналіз динаміки формування трудових ресурсів України за 2010 – 2013 роки, розкрито огляд підходу сучасних науковців до питань обліку трудових ресурсів та обліку інвестицій в їх розвиток.

Ключові слова: трудові ресурси, трудовий потенціал, ринок праці, використання трудових ресурсів.