

ЗМІСТ

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ СИСТЕМИ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ	8
1.1 Особливості оцінки активів підприємств у бухгалтерському обліку.....	8
1.2 Облікове забезпечення діяльності об'єднань співвласників багатоквартирних будинків в Україні.....	18
1.3 Удосконалення системи оподаткування діяльності суб'єктів господарювання.....	33
1.4 Спрощена система оподаткування малого бізнесу: сучасний стан та перспективи розвитку.....	46
Висновки до розділу 1.....	62
РОЗДІЛ 2. УДОСКОНАЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ЗВІТНОСТІ В УМОВАХ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ	64
2.1 Інформаційне забезпечення управління діяльністю підприємств в умовах застосування МСФЗ.....	64
2.2 Модифікація методології бухгалтерського обліку на основі концептуальної основи фінансової звітності.....	77
2.3. Вплив професійного судження на використання елементів методу бухгалтерського обліку.....	95
2.4 Концепція обліково-контрольного забезпечення прийняття управлінських рішень в умовах застосування МСФЗ.....	113
2.5 Нефінансова звітність: сучасний стан та тенденції розвитку..	119
Висновки до розділу 2.....	130
РОЗДІЛ 3. РОЗВИТОК БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ЗВІТНОСТІ У ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ	134
3.1 Реформування системи бухгалтерського обліку і звітності у державному секторі економіки України.....	134
3.2 Роль бухгалтера бюджетної установи в створенні цінностей суспільства.....	146
Висновки до розділу 3.....	154

РОЗДІЛ 4. ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ БІЗНЕС-ПРОЦЕСІВ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ	155
4.1 Дескриптивне та економіко-математичне моделювання в реінжинірингових технологіях бізнес-процесів	155
4.2 Стандартизація та гармонізація управлінського обліку та економічного аналізу в умовах перехідної економіки	183
Висновки до розділу 4	195
РОЗДІЛ 5. ДІДЖИТАЛІЗАЦІЯ У СФЕРІ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ	198
5.1 Методика впровадження автоматизованої системи бухгалтерського обліку і оподаткування	198
5.2 Технологія впровадження корпоративної інформаційної системи в частині автоматизованої системи бухгалтерського обліку і оподаткування	210
Висновки до розділу 5	229
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	231

ВСТУП

Бухгалтерський облік — це найвище мистецтво, професія чесних та розумних людей, наповнена високим естетичним змістом, у якому бухгалтерські книги, записи та рахунки — своєрідні картини, які можуть розкрити більше таємниць, ніж увесь живопис світу.

Облік, аналіз, контроль та аудит залишаються важливими функціями управління як на мікро-, так і на макроекономічному рівні країни за будь яких умов її розвитку.

Сучасні геополітичні та економічні процеси у світі зумовлюють нові виклики в усіх сферах суспільного життя переважної більшості країн світу. Загарбницьке військове вторгнення росії в Україну, яке розпочалося ще у 2014 році та набрало неприхованого характеру 24 лютого 2022 року загрожує небезпекою Третьої світової війни. Країни Європи, Близького Сходу та Африки активно шукають шляхи виходу із енергетичної та продовольчої кризи, які штучно були спровоковані росією. У таких умовах українська економіка за 2022 рік скоротила обсяг ВВП на 30% у порівнянні із попереднім періодом. За оцінками аналітиків скорочення обсягу ВВП буде відбуватися і надалі, що зумовлено значними руйнуваннями інфраструктури, закриттям або скороченням діяльності підприємств, перенесенням їхніх виробничих потужностей у центральні та західні області України, відтоком робочої сили тощо.

Набуття статусу члена на вступ до Європейського Союзу висуває певні вимоги щодо реформування системи державного управління у корпоративному та публічному секторах економіки. Система бухгалтерського обліку та звітності не є виключенням, відтак повинна забезпечувати достовірну та повну інформацію для прийняття управлінських рішень. В умовах війни на рівні державних органів управління було прийнято рішення про скасування необхідності суб'єктам, що становлять суспільний інтерес оприлюднювати власну фінансову звітність. Проте залишається в силі необхідність подання звітності до державних контролюючих органів. Складність формування достовірної інформації у звітності в умовах війни полягає у неможливості визначення завданих збитків, а також вимагає зміни методичних підходів для здійснення відповідних розрахунків.

Отримання міжнародної фінансової допомоги для утримання та стабілізації економічних процесів у поточній ситуації та відбудова України після здобуття перемоги висуває до суб'єктів господарювання посилення контролю за використанням фінансових ресурсів та забезпечення прозорості. Сучасні глобалізаційні процеси в економічній сфері все більше актуалізують значення нефінансової звітності суб'єктів господарювання для підвищення рівня достовірності та прозорості інформації про результати діяльності. Фінансова та нефінансова звітність виступають окремими складовими інтегрованої звітності. На думку С. Голова, В. Костюченко та Р. Кузіної¹ вигодами від інтегрованої звітності є такі: можливість змістовної оцінки життєздатності бізнес-моделі і стратегії корпоративного підприємництва у довгостроковій перспективі; задоволення потреб інвесторів та інших зацікавлених сторін в інформації і кращому розумінні бізнес-моделі залежно від ключових взаємовідносин і ресурсів, а також зв'язків між динамікою ринку, стратегією, ризиками та ключовими показниками діяльності й ефективний розподіл обмежених ресурсів. Проте на сучасному етапі економічного розвитку України немає єдиної методики для складання інтегрованої звітності та потребують наукової розробки окремі аспекти її впровадження у практику.

Якість розкриття інформації у нефінансовій звітності має забезпечуватися шляхом дотримання вимог стандартів, якими регулюється склад такої звітності та зміст її показників, а також проведенням її незалежної перевірки та наданням запевнень щодо достовірності оприлюднених відомостей, оскільки відсутність контролю за дотриманням стандартів під час складання звітності унеможливило зворотній зв'язок розробника стандартів з користувачами стандартів і звітності та подальше їх удосконалення з урахуванням інтересів основних груп стейкхолдерів. Подальше підвищення достовірності показників нефінансової звітності також має проводитися в напрямі запровадження обов'язкового надання впевненості щодо змісту її показників зовнішнім аудитом.

Для створення привабливого інвестиційного клімату та розвитку бізнесу в Україні буде сприяти стабільність податкової політики та спрощення процедур адміністрування податків. Державна податкова служба України повинна змінити пріоритети та завдання роботи, перелаштуватися на надання сервісних послуг платникам податків з метою

¹ С. Голова, В. Костюченко, Р. Кузіна. Інтегроване звітування: концепція, методологія та організація : монографія. Херсон. Видавничий дім «Гельветика». 2018. 252 с.

мінімізації можливостей для ухилення від податків, впровадження електронних податкових перевірок (е-аудит) тощо. В умовах післявоєнного відновлення економіки України функціонування спрощеної системи оподаткування повинно стати інструментом стимулювання то розвитку малого бізнесу.

Впровадження МСФЗ зумовлює необхідність трансформації обліково-контрольного забезпечення інформаційної системи для управління діяльністю підприємств. Для формування нової парадигми бухгалтерського обліку та звітності в умовах МСФЗ базисом є концептуальна основа фінансової звітності. Якісний процес організації бухгалтерського обліку та розробки облікової політики за МСФЗ вимагає розкриття особливостей практичного застосування основних положень концептуальної основи фінансової звітності.

Підвищення якості професійної підготовки бухгалтерів у публічному секторі дасть довгострокові переваги системі державного управління та суспільству в цілому. Основна цінність бухгалтера для бюджетної установи полягає у контролі законності операцій, їх ефективності та результативності діяльності бюджетної установи, контролює використання бюджетних коштів і забезпечує державне управління інформацією, необхідною для прийняття рішень на національному рівні. Безумовно, бухгалтерський облік у державному секторі є суспільним інтересом і для того, щоб це реалізувати, необхідно навчати студентів і фахівців його основам та поняттям. Реформування системи бухгалтерського обліку у державному секторі вимагає скоординованих дій закладів вищої освіти, професійної бухгалтерської спільноти та органів державного управління.

Авторський колектив сподівається, що наукові результати монографії будуть корисними представникам наукових установ, державним регуляторним органам з бухгалтерського обліку і звітності, професійним бухгалтерським організаціям, керівникам та головним бухгалтерам суб'єктів господарювання, науковцям, викладачам, аспірантам та студентам.

РОЗДІЛ 1. СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІ РОЗВИТКУ СИСТЕМИ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

1.1. Особливості оцінки активів підприємств у бухгалтерському обліку

Оцінка в бухгалтерському обліку є елементом методу і однією з важливіших складових методології науки. Важливість достовірної оцінки в бухгалтерському обліку в умовах глобалізації та застосування МСФЗ обумовлена обов'язковістю забезпечення співставності показників фінансової звітності різних підприємств і різних країн.

В умовах сьогодення підходи до оцінки розвиваються з розвитком економіки, появою нових об'єктів обліку і нових видів діяльності, що призводить до необхідності вирішення окремих нових і проблемних питань. Зокрема, це стосується оцінки за справедливою вартістю за МСФЗ 13 [78], оцінки торгової дебіторської заборгованості згідно з МСФЗ 9 [79], окремих проблемних питань визначення амортизації основних засобів.

Питанням оцінки в бухгалтерському обліку присвячено праці багатьох вітчизняних науковців: Бондаря М.І. [8], Волчека Р.М. [13], Гуцаленко Л.В. [22], Корягіна М.В. [62], Ловінської Л.Г. [67], Малюги Н.М. [69] та інших.

Оцінка є елементом методу бухгалтерського обліку, важливою складовою методології обліку і предметом розкриття в більшості міжнародних та національних стандартів бухгалтерського обліку. Від правильної оцінки залежить достовірність і об'єктивність облікової і звітної інформації, підходи до оцінки розвиваються, тому питанням оцінки в обліку присвячено багато наукових досліджень.

Одним із проблемних питань оцінки активів підприємств можна зазначити оцінку необоротних активів (НА), що пов'язано з проблемами нарахування їх амортизації.

За економічним змістом амортизація необоротних активів є грошовим вираженням їх зносу, способом поступового перенесення їх вартості на створюваний продукт та шляхом накопичення коштів на відновлення НА, яке забезпечується виключенням суми амортизаційних відрахувань з оподатковуваного прибутку. Щодо останнього положення точаться дискусії серед науковців і має місце певна відмінність

між економічним змістом амортизації та сучасною методологією бухгалтерського обліку, що врегульовано значною мірою введенням для накопичення нарахованих амортизаційних відрахувань позабалансового рахунку 09 «Амортизаційні відрахування».

Нормативне забезпечення нарахування та обліку амортизації на сьогодні досить повне і досконале — національні стандарти бухгалтерського обліку відповідають міжнародним, максимально наближено порядок нарахування амортизації в бухгалтерському обліку та з метою оподаткування, суб'єктам господарювання надано можливість вибору з ряду законодавчо визначених варіантів. В той же час проблеми нарахування амортизації залишаються, зокрема, в неприбуткових організаціях, де її нарахування не відповідає більшості складових її економічного змісту.

На сьогоднішній день можна виділити наступні проблеми нарахування амортизації необоротних активів підприємства:

- пов'язані з оподаткуванням підприємств;
- обумовлені певними складнощами вибору на підприємствах;
- пов'язані зі специфічними необоротними активами та видами економічної діяльності.

Щодо проблем оподаткування, то на сьогодні максимально скасовано різниці між порядком нарахування амортизації в бухгалтерському обліку і з метою визначення об'єкту оподаткування податком на прибуток. Фактично залишилися наступні різниці: з метою оподаткування не нараховується амортизація на невиробничі необоротні активи, вартість основних засобів (ОЗ) та нематеріальних активів для нарахування амортизації визначається без урахування їх переоцінки (уцінки, дооцінки), проведеної відповідно до положень бухгалтерського обліку (крім дооцінки та вигід від відновлення корисності на суму попередньої уцінки та втрат від зменшення корисності). Ці різниці уявляються логічними та обґрунтованими — зокрема, прийняті в бухгалтерському дооцінка до справедливої вартості, збільшення корисності, дооцінка повністю амортизованих необоротних активів збільшують розмір амортизаційних відрахувань безвідносно до реальних витрат на придбання необоротних активів і не відповідають фіскальним вимогам. Щодо встановлення з метою оподаткування межі вартості ОЗ та мінімального терміну експлуатації необоротних активів, цих різниць підприємство може уникнути, обравши показники згідно з ПКУ [100]. Але існуючі різниці все ж потребують додаткових зусиль для оцінки необоротних активів.

Щодо проблем вибору на підприємстві, до них можна віднести наступні.

1. Проблема вибору методу амортизації обумовлена наявністю у кожного з методів власних переваг та недоліків. До переваг прямолінійного методу можна віднести простоту і точність розрахунку, рівномірність розподілу амортизаційних відрахувань за обліковими періодами, до недоліків — те, що не враховується моральний знос та виробнича потужність активів у різні періоди експлуатації. Методи прискореного нарахування амортизації (зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний) мають такі недоліки: складність розрахунку, завищення показника витрат, мінімальні суми амортизації відносяться до витрат у ті періоди, коли обладнання потребує додаткових витрат у зв'язку зі старінням, що не дозволяє об'єктивно відобразити реальний фінансовий стан і дати реальну оцінку необоротних активів; до переваг цих методів відносять те, що вони більше підходять для основних засобів, які швидко морально старіють, а також дозволяють зменшити оподатковуваний прибуток в перші роки, що актуально особливо для новостворених підприємств. Виробничий метод дозволяє максимально вірно обрахувати стан зносу об'єкту основних засобів, оскільки сума амортизації буде пропорційною вартості випущеної продукції або наданих послуг, але його використання є доцільним лише для окремих видів ОЗ — призначених для виготовлення певного обсягу продукції або тих, знос яких безпосередньо пов'язаний з експлуатацією — транспортні засоби, будівельні машини і механізми.

2. Проблема точного встановлення терміну експлуатації основних засобів та нематеріальних активів для визначення сум амортизаційних відрахувань. Термін експлуатації основних засобів та нематеріальних активів встановлюють зазвичай з урахуванням Податкового кодексу України [101], яким визначаються мінімальні строки експлуатації, та технічною документацією підприємства, що полегшує завдання бухгалтера, але нерідко встановити точний термін досить складно.

3. Проблема встановлення ліквідаційної вартості об'єктів основних засобів та нематеріальних активів. На практиці визначити ліквідаційну вартість об'єкта основних засобів або нематеріальних активів досить складно, оскільки строк використання їх — декілька років і точно дати прогноз щодо суми коштів, що може бути одержана від їх реалізації, практично неможливо. Тому здебільшого бухгалтери роблять припущення, що ліквідаційна вартість є рівною нулю, тим самим

уникаючи вирішення цього питання. Таке рішення унеможливорює використання одного із методів нарахування амортизації — методу зменшення залишкової вартості. Другою проблемою може бути особлива увага податкових органів до нульової ліквідаційної вартості, оскільки чим більша ліквідаційна вартість, тим нижчі суми, які можуть бути віднесені до витрат, і ліквідаційна вартість таким чином є засобом впливу на суму податку на прибуток підприємства.

4. Проблема визначення об'єкта необоротних активів, зокрема, основних засобів, на який нараховується амортизація — так, принтер може враховуватись як окремий об'єкт, так і в складі комп'ютера; при витратах на поліпшення ОЗ орендарем створюється окремий об'єкт для нарахування амортизації. Особливі складності можуть виникнути при нарахування амортизації будівель, які з одного боку є окремим неподільним об'єктом, а з другого — різні їх частини можуть бути власністю різних суб'єктів.

Щодо проблем специфічних основних засобів та видів діяльності, серед них в першу чергу, треба виокремити проблеми неприбуткових організацій.

Якщо основні засоби придбано за рахунок коштів членів організації, їх вартість доцільно відразу списати на витрати, оскільки амортизація таких основних засобів не відповідає більшості характеристик її економічного змісту: не здійснюється накопичення коштів на подальше відновлення основних засобів та перенесення їх вартості на створюваний продукт. Але чинна нормативна база не передбачає можливості такого вирішення питання. Оскільки надходження неприбуткових організацій обліковують як цільове фінансування, то і визнання доходів при придбанні ОЗ за рахунок цільового фінансування здійснюється згідно з п. 18 НП(С)БО 15 [82] при нарахуванні амортизації на відповідні об'єкти ОЗ. Вважаємо доцільним передбачити для неприбуткових організацій можливість нарахування 100 % амортизації ОЗ, придбаних за власний рахунок, в момент введення їх в експлуатацію.

Специфічними об'єктами ОЗ, на які з метою оподаткування амортизація не нараховується, а в бухгалтерському обліку нараховується одночасно з визнанням витрат в сумі нарахованої амортизації [85], є житлові будинки, об'єкти зовнішнього благоустрою, автомобільні дороги загального користування. Це обумовлено як відсутністю в амортизації таких об'єктів накопичення коштів на подальше їх відновлення (воно здійснюється за рахунок держави, фізичних або юридичних осіб), так і перенесенням вартості на продукт, створення якого не