

У ПК від 30.11.2018 р. № 5048/6/99-99-13-02-03-15/ПК [4] зазначено, що в разі, якщо оплата вартості проживання, проїзду фізичних осіб (працівників) під час відрядження здійснюється однією фізичною особою (працівником) від імені та за рахунок юридичної особи (роботодавця) з використанням корпоративної платіжної картки, то сума понесених витрат не вважається додатковим благом працівників, оскільки під час відрядження ними виконуються обов'язки трудового найму.

Стаття 170.9 Податкового кодексу України [5] регламентує граничні строки звітності за використанні грошові кошти підзвітною особою. Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт подається до закінчення п'ятого банківського дня, що настає за днем, у якому платник податку завершує таке відрядження або завершує виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням та за рахунок особи, що видала кошти під звіт.

Якщо під час службових відряджень відряджена особа отримала готівку із застосуванням платіжних карток, у тому числі з використанням особистого спеціального платіжного засобу, вона подає Звіт і повертає суму надміру витрачених коштів до закінчення третього банківського дня після завершення відрядження; якщо під час службових відряджень застосувались платіжні картки для проведення розрахунків у безготівковій формі, строк подання Звіту не перевищує 10 банківських днів.

Щоб узагальнити визначальні моменти, які регулюють питання розрахунків з працівниками у відрядженнях, доцільно на основі чинних нормативно-правових актів сформувані власне Положення про відрядження працівників, яке враховуватиме особливості фінансово-господарської діяльності саме вашого підприємства і надасть відповіді на запитання контролюючих органів.

Список використаних джерел: 1. Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон : затв. наказом Міністерства фінансів України від 13.03.1998 № 59. 2. Про платіжні системи та переказ коштів в Україні : Закон України від 05.04.2001 № 2346-III. 3. Положення про порядок емісії електронних платіжних засобів і здійснення операцій з їх використання : затв. постановою Правління НБУ від 05.11.2014 № 705. 4. Лист ДФС України «Про особливості застосування електронних платіжних засобів» від 30.11.2018 № 5048/6/99-99-13-02-03-15/ПК 5. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI.

УДК 657

О. О. Сидоренко, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

ОСОБЛИВОСТІ ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ АКТИВІВ З ПРАВА КОРИСТУВАННЯ

Ключові слова: облік, МСФЗ, актив з права користування, звітність, рахунок, субрахунок, амортизація.

Набуття чинності Міжнародним стандартом фінансової звітності 16 «Оренда» привело до оновлення методологічних засад обліку активів отриманих в оренду (для підприємств які зобов'язані або добровільно перейшли на застосування МСФЗ та МСБО). Так, цим стандартом в методологію бухгалтерського обліку було введено нові методичні засади щодо обліку в орендаря активів, отриманих в оренду, та нове поняття, а саме «актив з права користування». Актив з права користування – «актив, який представляє право орендаря використовувати базовий актив протягом строку оренди» [2]. Сукупність внесених змін вказує на необхідність та актуальність дослідження, спрямованого на вивчення порядку обліку та відображення у фінансовій звітності активів з права користування.

Згідно з МСФЗ 16 «Оренда», орендар при отриманні активу в оренду зобов'язаний його визнати активом з права користування з одночасним визнанням орендного зобов'язання, за винятком випадків, коли орендар може самостійно прийняти рішення про доцільність визнання активу з права користування. Так, орендар може не визнавати актив з права користування до: «а) короткострокової оренди та б) оренди, за якою базовий актив є малоцінним» [2]. Так само «орендар може, але не зобов'язаний, застосовувати цей стандарт до оренди не-

матеріальних активів (крім прав, утримуваних орендарем за ліцензійними договорами, що належать до сфери застосування МСБО 38 Нематеріальні активи на такі види продукції, як кінофільми, відеозаписи, п'єси, рукописи, патенти й авторські права)» [2].

Орендар або подає у звіті про фінансовий стан, або розкриває у примітках активи з права користування окремо від інших активів. Якщо орендар не подає активи з права користування окремо у звіті про фінансовий стан, то він: 1) включає активи з права користування в той самий рядок, у якому відповідні базові активи подавалися б, якби вони були власністю орендаря; 2) розкриває інформацію про те, у які рядки звіту про фінансовий стан включені такі активи з права користування [2].

Вищенаведені вимоги «не застосовуються до активів з права користування, які відповідають визначенню інвестиційної нерухомості та відображаються в звіті про фінансовий стан як інвестиційна нерухомість» [2].

Отже, з огляду на те, що орендар може розкривати у звітності активи з права користування окремо від інших активів, можна було б прийняти рішення, що й в обліку їх можна обліковувати окремо. На нашу думку, таке рішення можливе, наприклад, для обліку активів з права користування можна ввести до Плану рахунків [1] субрахунок 185 «Активи з права користування». Проте той факт, що актив з права користування, який відповідає критеріям визнання інвестиційної нерухомості, обов'язково відображається у складі інвестиційної нерухомості, тобто відповідно до [1] це субрахунок 100 «Інвестиційна нерухомість», та той факт, що орендар може прийняти рішення щодо визнання активу з права користування за короткостроковою орендою (відповідно в цьому випадку рахунки обліку необоротних активів вже будуть недоцільними, оскільки будуть сприяти недостовірному відображенню інформації у звітності), то для таких активів необхідно вводити окремий субрахунок, наприклад 287 «Активи з права користування за короткостроковою орендою».

Зважаючи на все вищезазначене, пропонуємо вести облік активів з права користування на тих самих рахунках, на яких обліковуються відповідні базові активи (рахунки 10, 11, 12), які належать орендарю на праві власності з відповідною подальшою деталізацією субрахунків (наприклад, субрахунок 103 «Будинки та споруди» можна деталізувати: 1031 «Будинки та споруди що належать підприємству на праві власності»; 1032 «Будинки та споруди, що визнані активом з права користування»), а для активів з права користування за короткостроковою орендою використовувати субрахунок 287 «Активи з права користування за короткостроковою орендою».

Крім того, орендар у більшості випадків зобов'язаний розкривати у примітках до фінансової звітності таку інформацію, як «амортизаційні відрахування щодо активів з права користування за класом базового активу» [2].

Отже, крім чіткої деталізації субрахунків для обліку активів з права користування, ще також необхідно обов'язково чітко деталізувати субрахунки обліку зносу необоротних активів, наприклад можна запропонувати таку деталізацію:

- 1) 131 «Знос основних засобів»:
 - 1311 «Знос основних засобів, що належать на праві власності»;
 - 1312 «Знос основних засобів, що визнані активом з права користування».
- 2) 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»:
 - 1321 «Знос інших необоротних матеріальних активів, що належать на праві власності»;
 - 1322 «Знос інших необоротних матеріальних активів, що визнані активом з права користування».
- 3) 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів»:
 - 1331 «Накопичена амортизація нематеріальних активів, що належать на праві власності»;
 - 1332 «Накопичена амортизація нематеріальних активів, що визнані активом з права користування».
 - 135 «Знос інвестиційної нерухомості»:
 - 1351 «Знос інвестиційної нерухомості, що належить на праві власності»;
 - 1352 «Знос інвестиційної нерухомості, що визнана активом з права користування».

До того ж необхідність чіткого розмежування нарахованої амортизації власних необоротних активів від нарахованої амортизації необоротних активів, отриманих в оренду, викликана внесеними змінами до Податкового кодексу України, згідно з яким «вимоги пунктів 138.1-138.3 не застосовуються до операцій з активами з права користування за договорами оренди» [3], тобто за активами з права користування не нараховується податкова амортизація, та не коригується фінансовий результат до оподаткування на бухгалтерську амортизацію.

На наш погляд, використання в практичній діяльності бухгалтерів запропонованих нами удосконалень щодо деталізації субрахунків обліку активів з права користування та зносу необоротних активів буде сприяти підвищенню рівня прозорості та достовірності фінансової звітності, буде сприяти зменшенню трудомісткості складання фінансової звітності та приміток до них, а також декларації з податку на прибуток у частині визначення сум використовуваних для відображення коригування фінансового результату до оподаткування.

Список використаних джерел: 1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>. 2. МСФЗ 16 «Оренда». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS16-ukr_AH-compressed-1.pdf. 3. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/conv#n10662>.

УДК 657:336

Т. В. Клименко, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

А. С. Золотарьова, здобувачка вищої освіти

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ГРОШОВИМИ ПОТОКАМИ ПІДПРИЄМСТВА

Ключові слова: грошові кошти, грошові потоки, управління, обліково-аналітичне забезпечення, інформаційне забезпечення.

В умовах повної самоокупності та самофінансування суб'єктів господарювання забезпечення ефективного використання грошових коштів є основою не тільки функціонування, але і його сталого розвитку. Саме реальна наявність грошових коштів дає можливість підприємству здійснювати закупівлю більш якісної сировини, матеріалів, високопродуктивного устаткування та передових технологій, залучати висококваліфікованих фахівців, розширювати виробництво тощо.

Отже, ефективне управління грошовими потоками має забезпечити підтримку належного обсягу оборотних активів, фінансування придбання необоротних активів підприємства, формування довгострокових фінансових інвестицій, збереження ліквідності та фінансової стійкості суб'єкта господарювання. Зауважимо, що ефективне управління грошовими потоками, як і всіма активами підприємства, неможливе без створення налагодженої інформаційної системи, що включає в себе підсистеми бухгалтерського обліку та економічного аналізу.

У таблиці представлено тлумачення основних облікових категорій щодо теми дослідження, наведені в Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 7 «Звіт про рух грошових коштів» та в Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», які є важливими при формуванні та функціонуванні обліково-аналітичного забезпечення управління грошовими потоками.

Управління грошовими потоками передусім передбачає створення якісної та ефективної системи обліку, контролю та аналізу руху грошових коштів, прогнозування їх обсягів та складання бюджетів. Відповідно до цього, метою управління грошовими потоками є дотримання грошової рівноваги в процесі функціонування підприємства за рахунок узгодження, збалансування обсягів надходження та витрачання грошових коштів, їх синхронізації у часі.