

**ДЕРЖАВНА СЛУЖБА СТАТИСТИКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ СТАТИСТИКИ, ОБЛІКУ ТА АУДИТУ**

Романчук Катерина Василівна

УДК 657.42:347.23 (043.3)

**РОЗВИТОК БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ АКТИВІВ
В УМОВАХ ТРАНСФОРМАЦІЇ ІНСТИТУТУ ПРАВА ВЛАСНОСТІ**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
доктора економічних наук

Київ – 2013

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Житомирському державному технологічному університеті Міністерства освіти і науки України.

Науковий консультант – доктор економічних наук, професор,
Заслужений діяч науки і техніки України
Бутинець Франц Францович,
Житомирський державний технологічний
університет, м. Житомир,
завідувач кафедри бухгалтерського обліку

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, доцент
Кантаєва Ольга Володимирівна,
Севастопольський інститут
Української академії банківської справи
Національного банку України, м. Севастополь,
професор кафедри обліку і аудиту

доктор економічних наук, доцент
Мороз Юлія Юзефівна,
Житомирський національний
агроекологічний університет, м. Житомир,
професор кафедри бухгалтерського обліку

доктор економічних наук, професор
Сук Леонід Кіндратович,
Національний університет біоресурсів і
природокористування України, м. Київ,
професор кафедри бухгалтерського обліку і аудиту

Захист відбудеться “26” квітня 2013 р. о 12⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 26.870.01 в Національній академії статистики, обліку та аудиту за адресою: 04107, м. Київ, вул. Підгірна, 1, ауд. 23.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Національної академії статистики, обліку та аудиту за адресою: 04107, м. Київ, вул. Підгірна, 1.

Автореферат розісланий “25” березня 2013 р.

Учений секретар
спеціалізованої вченої ради, к.е.н., доц.

О.А. Зоріна

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми дослідження. У процесах формування та використання активів підприємства визначальну роль відіграють наявність та розподіл прав власності. З ускладненням економічних відносин та форм їх правового регулювання в умовах глобалізаційних перетворень та трансформації відносин власності актуалізується проблема використання користувачами бухгалтерської інформації про склад та вартість майна, що перебуває у підприємства на різних правових режимах. Особливо гостро ця проблема стоїть нині в Україні, де інститут права власності зазнає трансформаційних перетворень та знаходиться на етапі формування. У 2012 р. у рейтингу за індексом економічної свободи¹ серед 179 країн світу Україна посіла 163 місце, за індексом захисту прав власності – 133, за індексом свободи від корупції – 144, за індексом інвестиційної свободи – 164.

Основні причини такого стану знаходяться в площині недосконалої правової захищеності процесу господарювання та інформаційної обмеженості економічних суб'єктів, що проявляється в неповноті та недостовірності бухгалтерської інформації про склад і вартість активів. Така ситуація є результатом застосування концепції визнання активів в системі бухгалтерського обліку, яка не враховує чинні правові норми та режими майна, а також трансформаційні перетворення інституту права власності; паралельного застосування за окремими групами операцій різних концепцій визнання в обліку активів та ігнорування особливостей фінансування діяльності суб'єктів господарювання.

У фінансовій звітності суб'єктів господарювання, зокрема ф. № 1 “Баланс”, у складі активів відображається майно, що перебуває на різних правових режимах. Структура та вимоги до змістовного наповнення показників форм фінансової звітності не дають можливості користувачу за допомогою інструментарію економічного аналізу визначити реальний обсяг майна підприємства, що належить йому на праві власності та інших правових режимах, і достовірно оцінити платоспроможність підприємства, рівень його забезпеченості майном, що може бути використане в операціях забезпечення виконання договірних зобов'язань та погашення останніх.

Питанням бухгалтерського обліку активів та окремих їх складових значну увагу приділили вітчизняні та зарубіжні вчені: І.П. Бабенко, В.Д. Белов, О.М. Бортник, Ф.Ф. Бутинець, Н.Р. Вейцман, А.М. Галаган, А.М. Герасимович, С.С. Дезорцев, М.Я. Дем'яненко, О.В. Кантаєва, Н.А. Кипарисов, Г.Г. Кірейцев, М.Д. Корінько, І.А. Кошкін, Я.Д. Крупка, Л.І. Кулікова, Ю.Ю. Мороз, Л.В. Нападовська, П.П. Німчинов, В.В. Патров, І.І. Пилипенко, О.Ю. Редько, Є.Є. Сіверс, Л.К. Сук, В.О. Шевчук, Ю.С. Цаль-Цалко, С.О. Щенков.

Однак, поза увагою дослідників залишився міждисциплінарний зв'язок і взаємопроникнення бухгалтерського обліку активів та права. Дослідженням

¹Index of economic freedom [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.heritage.org/index/explore?view=by-variables>.

окремих аспектів цих питань займалися І.М. Богата, А.В. Бугайов, С.Ф. Голов, В.В. Ковальов, С.Л. Коротаєв, Д.В. Курсєєв, М.Ю. Медведєв, С.О. Ніколаєва, О.М. Петрук, М.Л. Пятов, Я.В. Соколов, В.Я. Соколов, С.В. Шебек.

При незаперечній значущості наукових здобутків, важливості їх впливу на подальший розвиток теорії бухгалтерського обліку невирішеними залишаються проблеми відображення в обліку активів. Це обумовлено ускладненням господарських відносин, впливом економічної теорії прав власності, розвитком методології бухгалтерського обліку операцій з майном, що перебуває на підприємстві на різних правових режимах. Навіть за раціональної організації та ведення обліку це не сприяє збереженню майна підприємства, не дає можливості надавати необхідну й достовірну інформацію для проведення економічного аналізу та ухвалення управлінських рішень щодо ефективності використання майна. Сьогодні відсутній теоретико-методологічний інструментарій бухгалтерського обліку та економічного аналізу активів, який відповідає правовим вимогам, що перешкоджає подальшому розвитку бухгалтерського обліку й аналізу як наукової і практичної діяльності.

Вирішення наведених проблем може бути знайдене в результаті розробки механізмів управління активами через систему їх бухгалтерського обліку в частині відображення правових відносин, здатних впливати на формування складових процесу господарювання і розвитку підприємства. Невідповідність потребам користувачів змісту інформації про активи підприємства, що генерується в системі бухгалтерського обліку, обумовила вибір теми дослідження, визначила її актуальність, мету, завдання, наукову та практичну значимість одержаних результатів дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Житомирського державного технологічного університету і є складовою державної програми досліджень за темою № 34 “Моделювання системи інформаційного забезпечення управління в умовах невизначеності економіки” (номер державної реєстрації 0112U001794) – особистий внесок автора полягає у розробці концепції бухгалтерського обліку активів, що враховує передбачені законодавством правові режими майна; темою № 357 “Бухгалтерський облік забезпечення виконання договірних зобов'язань: теорія і методика” (номер державної реєстрації 0112U006053) – особистий внесок автора полягає у розробці методики облікового відображення операцій із завдатком.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є вирішення наукової проблеми з обґрунтування теоретико-методологічних положень, розробки практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку активів в умовах трансформації інституту права власності в Україні, що сприятиме підвищенню достовірності інформації про майно

підприємства та дозволить врахувати передбачені законодавством його правові режими. Для досягнення мети в роботі поставлено для вирішення такі завдання:

- з'ясувати сутність і вплив обмеженості ресурсів на розвиток економіко-правових відносин для розширення компетентісних характеристик фахівців з бухгалтерського обліку як суб'єктів управління;

- оцінити необхідність адаптації системи бухгалтерського обліку до рівня розвитку інституту права власності в Україні;

- дослідити сутність і складові категорії “майно” для визначення можливостей її застосування в термінологічному інструментарії бухгалтерського обліку;

- проаналізувати зміст категорії “активи” та взаємозв'язок зі спорідненими з нею категоріями, визначити їх місце серед об'єктів облікового відображення;

- проаналізувати склад об'єктів бухгалтерського обліку на предмет повноти охоплення сукупності операцій з майном, що перебуває на підприємстві на законодавчо передбачених правових режимах;

- здійснити критичний аналіз сучасних концепцій бухгалтерського обліку визнання активів в контексті їх відповідності напрямам теоретико-методологічних розробок щодо прав власності та його зміни, а також інформаційним потребам користувачів бухгалтерської інформації;

- оцінити стан реалізації законодавчо задекларованої концепції контролю у визнанні активів в бухгалтерському обліку в Україні та її відповідність сформованому інституту права власності;

- проаналізувати завдання суб'єктів організації та ведення бухгалтерського обліку для оцінки їх відповідності інституційним трансформаціям права власності;

- здійснити оцінку ефективності заходів з організації бухгалтерського обліку щодо виявлення можливостей врахування правових режимів майна та їх зміни;

- проаналізувати існуюче методичне забезпечення облікового відображення операцій завдатку та його відповідність концепції контролю з урахуванням юридичної сутності даного способу забезпечення виконання договірних зобов'язань;

- розглянути існуючі методичні підходи до облікового відображення орендних операцій для виявлення можливостей системи бухгалтерського обліку враховувати правові режими майна, що є об'єктом оренди;

- визначити можливості методичного забезпечення бухгалтерського обліку для відображення операцій з майновими правами, отриманими як внесок до статутного капіталу;

- проаналізувати відповідність змістовного наповнення показників бухгалтерської звітності потребам її користувачів для розкриття впливу концепції власності у визнанні активів на прийняття та ухвалення управлінських рішень щодо платоспроможності, забезпеченості підприємства грошовими коштами й іншим майном;

– оцінити відповідність існуючої методології економічного аналізу в частині аналізу платоспроможності й забезпеченості підприємства грошовими коштами й іншим майном умовам трансформації інституту права власності.

Об'єктом дослідження є процес бухгалтерського обліку майна, що перебуває на підприємстві на передбачених законодавством правових режимах.

Предметом дослідження є теоретико-методологічні та організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку операцій з майном, що перебуває на підприємстві на передбачених законодавством правових режимах.

Гіпотеза дослідження ґрунтується на припущенні, що врахування в системі бухгалтерського обліку законодавчо передбачених правових режимів майна є основою підвищення достовірності та повноти бухгалтерської інформації, а також сприятиме підвищенню якості інформаційного забезпечення користувачів та ефективності управління.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження є загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. В основу дослідження покладено системний підхід, що дозволило сформулювати концепцію бухгалтерського обліку активів, яка враховує правові режими майна, та в зв'язку з цим розширити склад облікових об'єктів. Застосування історичного та логічного методів дало змогу вивчити передумови розвитку бухгалтерського обліку активів, зміну підходів до їх визнання. З використанням методів зведення та групування здійснено обробку фактологічної бази дослідження. Використання методів причинно-наслідкового зв'язку та моделювання сприяло розробці методичного забезпечення бухгалтерського обліку за операціями завдатку, оренди, внесення майнових прав до статутного капіталу. Порівняльно-правовий метод застосовано для визначення рівня розвиненості вітчизняного та міжнародного законодавства у сфері регулювання господарської діяльності та бухгалтерського обліку активів. Бібліометричний аналіз дозволив вивчити стан та діалектику формування процесу бухгалтерського обліку активів, виділити актуальні проблемні питання за темою дослідження, які потребують вирішення.

Інформаційною базою дослідження є праці класиків економічної науки та провідних сучасних і зарубіжних вчених із проблем бухгалтерського обліку та економічного аналізу, зокрема монографії, статті в періодичних виданнях науково-практичного характеру, матеріали міжнародних і всеукраїнських наукових і науково-практичних конференцій; нормативно-правові акти з питань організації і ведення бухгалтерського обліку, здійснення господарської діяльності; офіційні матеріали органів законодавчої та виконавчої влади; статистичні дані (звіти й офіційні дані Державної служби статистики України, фінансова та статистична звітність суб'єктів господарювання України); економічні огляди та аналітичні матеріали, судові рішення, Інтернет-ресурси.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у вирішенні наукової проблеми, пов'язаної з розвитком теоретико-методологічних і удосконаленням організаційно-методичних засад бухгалтерського обліку активів в умовах трансформації інституту права власності в Україні, що сприяє підвищенню достовірності інформації про майно підприємства та дозволяє враховувати

законодавчо передбачені його правові режими. Найбільш вагомими результатами, що характеризують наукову новизну та особистий внесок автора, є:

вперше одержано:

– теоретичне обґрунтування напрямів розвитку системи бухгалтерського обліку активів (узгодження термінологічного апарату та концепції визнання активів з розвитком системи права, удосконалення методичного інструментарію бухгалтерського обліку через врахування правових режимів майна) під впливом трансформаційних процесів інституту права власності шляхом доведення обов'язковості відповідності методології бухгалтерського обліку рівню розвитку правового інструментарію, що дозволяє на належному аналітичному рівні достовірно відображати господарські явища та процеси;

– концепцію бухгалтерського обліку активів (ґрунтується на врахуванні у складі активів майна, що належить підприємству на праві власності, та оперативному відображенні інших правові режими), що є основою врахування розвитку системи права та задоволення інформаційних потреб користувачів у частині оцінки рівня платоспроможності підприємства;

удосконалено:

– організаційні засади бухгалтерського обліку активів в частині розвитку організаційної, методичної та технічної складових організації обліку, що дозволяє застосувати системний підхід до облікового відображення майна з урахуванням правових режимів та їх змін для збереження та ефективного використання майна підприємства;

– методичне забезпечення облікового відображення операцій завдатку, виходячи з концепції власності, що забезпечує врахування правового режиму переданого (отриманого) майна за вказаним способом забезпечення виконання договірних зобов'язань, підвищення достовірності й повноти бухгалтерської інформації та релевантність управлінських рішень;

– методичний підхід до облікового відображення орендних операцій на основі обґрунтування необхідності застосування концепції власності та розвитку елементів методу бухгалтерського обліку (рахунки, подвійний запис, звітність), що дозволяє врахувати правові режими майна, як об'єкта оренди, та забезпечити співставність і порівнянність звітної інформації про таке майно;

– організаційно-методичні підходи до розкриття у звітності інформації про майно підприємства, що перебуває у нього на різних правових режимах (шляхом обґрунтування змістовного наповнення показників: активу ф. № 1 “Баланс” та його структури залежно від обсягу прав, якими володіє підприємство на майно; Приміток до фінансової звітності), що забезпечує достовірне та об'єктивне висвітлення інформації про правові режими майна підприємства;

– методичний підхід до оцінки платоспроможності та забезпеченості підприємства грошовими коштами й іншим майном (шляхом уточнення завдань, методичних процедур на кожному з етапів такої оцінки) для врахування правових режимів майна підприємства в цілях підвищення обґрунтованості й достовірності прийняття управлінських рішень;

дістало подальший розвиток:

– обґрунтування теоретичних положень з оптимізації системи бухгалтерської освіти шляхом уточнення кваліфікаційних вимог, відповідальності бухгалтера в системі управління підприємством, що дозволяє врахувати діючі правові норми, положення економічної теорії й забезпечує підвищення професійних компетенцій бухгалтера;

– доведення необхідності застосування категорії “майно” в термінологічно-категорійному апараті бухгалтерського обліку, що дозволяє наблизити положення цивільного, господарського та податкового законодавства, уникнути неконвенційності термінології й неоднозначності трактування базових понять в ході прийняття управлінських рішень;

– склад об’єктів бухгалтерського обліку шляхом виокремлення майна, що може перебувати на підприємстві на різних правових режимах, для достовірного відображення законодавчо передбачених операцій з майном та зміною його правових режимів з необхідним рівнем аналітичності бухгалтерської інформації;

– обґрунтування необхідності узгодження положень концепції контролю та концепції власності щодо визнання активів у зв’язку з виявленням неможливості їх застосування в класичному вигляді, що стало основою розвитку методичних положень бухгалтерського обліку активів;

– термінологічна підсистема бухгалтерського обліку в частині уточнення категорії “активи” (як майно, використання якого, як очікується, призведе до отримання економічних вигод в майбутньому) та її взаємозв’язку з категоріями “ресурси” та “капітал”, що дозволяє підвищити конвенційність термінологічного апарату;

– визначення завдань суб’єктів організації та ведення бухгалтерського обліку (модифіковано завдання збереження майна (власності) підприємства шляхом виокремлення синтетичного завдання – надання інформації про стан та рух майна, переданого підприємству на різних правових режимах, для його збереження та виділення в розвиток нього аналітичних завдань; доведено некоректність для національної системи обліку формулювання завдання перерозподілу ресурсів в економіці через особливість інформаційних запитів користувачів), що дозволяє оптимізувати підходи до організації бухгалтерського обліку майна підприємства;

– теоретичні, організаційні та методичні засади облікового відображення майнових прав, отриманих як внесок до статутного капіталу, шляхом розвитку елементів методу бухгалтерського обліку (документування, рахунки, подвійний запис та звітність), що дозволяє через реалізацію концепції власності за такими операціями достовірно відобразити й оцінити майнові права підприємства.

Практичне значення одержаних результатів. Проблемний характер дослідження дав можливість сформулювати пропозиції, спрямовані на вдосконалення теорії, методології та організації бухгалтерського обліку активів в умовах трансформації інституту права власності. Основні теоретичні, методологічні та організаційно-практичні положення дослідження доведені до рівня конкретних розробок, придатних до використання суб’єктами господарювання різних

організаційно-правових форм, в діяльності органів влади, професійних організацій та вищих навчальних закладів, зокрема:

на загальнодержавному рівні:

– пропозиції щодо необхідності аналізу впливу ресурсів, що перебувають на різних правових режимах у суб'єкта господарювання, на показники його фінансової стійкості та платоспроможності (ВПГО “Спілка аудиторів України” (довідка № 133/12 від 25.04.2012 р.));

на регіональному рівні:

– пропозиції щодо порядку розкриття у зовнішній звітності підприємства інформації про ресурси, що знаходяться на різних правових режимах; розроблено методики бухгалтерського відображення ресурсів, що знаходяться у підприємства на різних правових режимах, для формування показників зовнішньої звітності (Головне управління статистики у Житомирській області (довідка № 01-04/36 від 19.07.2012 р.));

– розроблено рекомендації з удосконалення процесу формування та оприлюднення інформації щодо формування та використання ресурсів, що перебувають на різних правових режимах, зокрема обґрунтовано: перелік показників для мікро- та макрорівнів, що забезпечують достовірне представлення інформації про обсяг ресурсів, що знаходяться на різних правових режимах; методику бухгалтерського обліку операцій з ресурсами, які знаходяться на різних правових режимах (Головне фінансове управління Житомирської обласної державної адміністрації (довідка № 2.2-15/168 від 14.08.2012 р.));

– розроблено методичний комплекс, що містить альтернативні варіанти відображення в системі бухгалтерського обліку ресурсів, які знаходяться у підприємства на різних правових режимах, а також розкриває можливості маніпулювання показниками фінансової звітності, включений до програм методичних семінарів Прокуратури Житомирської області, для підвищення знань слідчих прокуратури та прокурорів (Прокуратура Житомирської області (довідка № 87 вих.-12 від 03.02.2012 р.));

на рівні окремих суб'єктів господарювання:

– пропозиції щодо організації процедури приймання цінностей за кількістю й якістю та її облікового забезпечення, що сприяє впровадженню політики ресурсозбереження в умовах обмеженості ресурсів (ТОВ “Компанія “Агро-Союз” (довідка № 127-3 від 12.04.2012 р.));

– розроблено заходи з удосконалення організації бухгалтерського обліку, що передбачають використання: документування й рахунків синтетичного та аналітичного обліку; форм внутрішньої бухгалтерської звітності (ТОВ “Шевченківський Девелопмент” (довідка № 24 від 17.02.2012 р.));

– впроваджено рекомендації щодо вдосконалення робочого плану рахунків, що дозволяє підвищити оперативність надання інформації про об'єкти оренди та завдатку (ТОВ “Екта-Пром” (довідка № 12/0016 від 12.01.2012 р.));

на рівні навчальних закладів:

– пропозиції з удосконалення навчальних дисциплін “Бухгалтерський облік (загальна теорія)”, “Фінансовий облік І”, “Фінансовий облік ІІ”, “Фінансова звітність”, “Звітність підприємств”, “Моделі і методи прийняття рішень в аналізі і

аудиті” (Закарпатський державний університет (довідка № 1056/01-19 від 27.11.2012 р.), ДВНЗ “Запорізький національний університет” (довідка № 153/01-25 від 04.10.2012 р.), Львівська комерційна академія (довідка № 920/01-1.08 від 15.10.2012 р.)).

Особистий внесок дисертанта. Усі наукові результати, що містяться в дисертації, отримані автором особисто. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, у роботі використані ті ідеї та пропозиції, що є результатом особистої роботи здобувача. Внесок автора у праці, опубліковані у співавторстві, наведено у переліку основних публікацій за темою дисертації [1, 3, 5, 7, 10, 11, 12, 14, 16, 18-20, 24, 51, 53-56].

Апробація результатів дисертації. Основні положення та результати дослідження, викладені в дисертації, доповідалися, обговорювалися та одержали позитивну оцінку на 24 міжнародних і всеукраїнських науково-практичних конференціях, що відображено в публікаціях [29-52].

Публікації. Основні положення дисертації викладено у 56 наукових працях, у тому числі: 2 монографіях (одна – одноосібна і 1 – у співавторстві); 26 статтях у фахових виданнях; 24 тезах і текстах виступів на конференціях; 4 – у інших виданнях (з них 1 – підручник з грифом МОН України). Загальний обсяг публікацій, які належать особисто здобувачу, становить 60,79 друк. арк. Публікації повною мірою відображають основні результати дисертації.

Структура та обсяг дисертаційної роботи. Дисертація складається зі вступу, п’яти розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Основний зміст викладено на 394 сторінках друкованого тексту. Дисертація містить 45 таблиць і 56 рисунків (з яких 12 таблиць (на 25 сторінках) і 13 рисунків, розміщені на окремих сторінках), 24 додатки, розміщених на 192 сторінках. Список використаних джерел нараховує 580 найменувань і розміщений на 62 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дослідження, розкрито його значимість для розвитку науки і практичної діяльності, відображено зв’язок теми з науковими планами й програмами, визначено мету, завдання, гіпотезу, об’єкт, предмет дослідження, охарактеризовано методи дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення одержаних наукових результатів, характер апробації результатів та особистий внесок здобувача.

У першому розділі **“Трансформація інституту права власності як передумова розвитку бухгалтерського обліку активів”** висвітлено результати дослідження передумов формування економіко-правових відносин; обґрунтовано теоретичні положення з оптимізації системи бухгалтерської освіти шляхом уточнення прав, обов’язків, відповідальності, кваліфікаційних вимог бухгалтера в системі управління підприємством; проаналізовано відповідність системи бухгалтерського обліку рівню розвитку інституту права власності; досліджено сутність і складові категорії “майно”, практику її застосування в обліковій термінології.

Аналіз передумов формування економіко-правових відносин вказує, що визначальною з них є обмеженість ресурсів. За таких умов як перед державою, так і перед кожним суб'єктом господарювання гостро постає необхідність раціонального та ефективного використання економічних ресурсів. Їх обмеженість є рушійною силою, що спонукає до формування та розвитку політики раціонального господарювання окремого підприємства як складової економічного механізму, формування економіко-правових відносини на рівні країни, регіону, планети. Це дозволяє диференціювати права конкретних суб'єктів щодо обмежених ресурсів, встановлювати порядок обміну такими правами та визначати порядок присвоєння доходів від користування останніми. Якщо процесуальна сторона вказаного питання реалізується, в першу чергу, через формування та застосування системи права в конкретній країні, то господарська сторона щодо визначення обсягу прав та зобов'язань у вартісному вираженні, моментів їх визнання та припинення, обсягу ресурсів (у натуральному та грошовому вимірнику), які перебувають у суб'єкта господарювання на різних правових режимах, може бути успішно реалізована для цілей управління за рахунок відповідної організації бухгалтерського обліку. Практична реалізація існуючих теорій управління обмеженими ресурсами та розвитку стратегічної концепції управління в Україні ускладнені наявністю груп виділених бар'єрів: недовіра інституту права власності; неналежне інформаційне забезпечення стратегічного управління та економічного аналізу, у т. ч. облікове; відносно низький рівень підготовки облікових кадрів.

Аналіз змістовного наповнення навчальних нормативних дисциплін циклу фахової підготовки дає підстави стверджувати про неготовність випускників за спеціальністю "Облік і аудит" до формування масиву інформації, яка б могла бути використана для цілей управління активами підприємства. У роботі визначено теоретичні положення з оптимізації системи бухгалтерської освіти шляхом уточнення прав, обов'язків, кваліфікаційних вимог бухгалтера в системі управління майном підприємства, що забезпечує підтримання професійних компетенцій бухгалтера. Це може бути реалізовано шляхом перегляду та зміни змістовного наповнення навчальних дисциплін і кількості годин, відведених на лекційні та практичні заняття з дисциплін циклу фахової підготовки бухгалтерів. Дані пропозиції сприяють подоланню низького рівня підготовки фахівців з бухгалтерського обліку для підвищення якості, престижності професії та ролі професійних компетенцій бухгалтера у побудові та реалізації стратегічної теорії управління активами вітчизняних підприємств.

Стан досліджень і наукового пізнання власності та облікового забезпечення управління нею досі не знайшов одностайного висвітлення у літературних джерелах, незважаючи на те, що розуміння цієї категорії надзвичайно важливе в аспекті різноманітних суспільних відносин. Причиною цього є те, що власність як суспільний інститут змінюється разом із суспільством, а її стан та зміни є

визначальними щодо розвитку господарських відносин. Сьогодні існують різні підходи до тлумачення категорії “власність”, однак, вказана множина не забезпечує системності розуміння досліджуваної категорії, не зважаючи на значну увагу дослідників, приділену даному питанню. Неоднозначне розуміння власності призводить до неможливості організації системи бухгалтерського обліку, яка б відповідала існуючій системі права та превалюючій теорії власності в конкретній країні. Прикладом такої невідповідності є національна система бухгалтерського обліку, яка несистемно враховує інститут права власності. Результатом ситуації, що склалася нині в Україні, є неповнота бухгалтерської інформації, що надається користувачам. Це, в першу чергу, пов'язано з тим, що не всі складові правомочності права власності та різні їх комбінації знаходять об'єктивне відображення в національній системі бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік та методологія, покладена в його основу, нерозривно пов'язані з рівнем розвитку системи права та превалюючої економічної теорії. На основі аналізу базових положень економічної теорії підприємство запропоновано трактувати як сукупність переданих прав його агентами-засновниками на майно для управління ним з метою максимізації прибутку. Акти обміну в межах господарських договорів трактуються як обмін правами власності (або їх окремими правомочностями) на майно, а господарський процес – як повна або часткова передача агентами прав на ресурси для максимізації економічних вигод або участі в управлінні. Доведено, що методологія бухгалтерського обліку має відповідати стану розвитку інституту права власності для достовірного відображення господарських явищ і процесів на мікрорівні й надання на макрорівні узагальнюючої інформації для цілей управління про виражений у грошовому вимірнику обсяг майна підприємства та його правові режими. Визначено напрями розвитку системи бухгалтерського обліку активів: узгодження термінологічного апарату в рамках бухгалтерського, податкового, цивільного та господарського законодавства; побудова концепції визнання активів з урахуванням правових режимів майна; удосконалення методичного інструментарію бухгалтерського обліку та економічного аналізу через призму врахування правових режимів майна. Окреслені напрями є основою адаптації системи бухгалтерського обліку активів відповідно до стану та умов розвитку вітчизняного інституту права власності в цілях реалізації та максимізації економічних вигод.

Розвиток бухгалтерського обліку свідчить про застосування протягом тривалого часу категорії “майно”, змістовне наповнення якої змінювалося з ускладненням економіко-правових відносин. Характерною відмінністю у визначенні складових майна відповідно до норм чинних Цивільного та Господарського кодексів України порівняно з трактуванням майна ЦК УРСР є включення до його складу майнових прав та нематеріальних активів, вартість яких має бути представлена в балансі або інших передбачених формах фінансової звітності. Виконання вказаної норми нині ускладнене через існування значного

відриву у термінологічному апараті цивільного, господарського законодавства та нормативних документів з регулювання організації та ведення бухгалтерського обліку. Зокрема в останніх відсутні категорія “майно” та одночасно категорія “активи” не передбачена у чинному цивільному й господарському законодавстві (рис. 1). Це ускладнює обґрунтування управлінських рішень через неточність бухгалтерської інформації; освітню діяльність – у зв’язку зі складністю формування компетентісних характеристик фахівців з бухгалтерського обліку; наукову діяльність – через необхідність обґрунтування точок перетину категорій “активи” та “майно” та варіанту можливого їх узгодження.

Доведено необхідність застосування категорії “майно” в термінологічно-категорійному апараті бухгалтерського обліку, що дозволить наблизити положення цивільного, господарського, податкового законодавства, уникнути неточностей та багатоваріантності трактування базових понять у процесі прийняття управлінських рішень в різних сферах застосування бухгалтерських знань.

У другому розділі **“Методологія бухгалтерського обліку активів в умовах трансформації інституту права власності”** запропоновано розширений склад об’єктів бухгалтерського обліку, що дозволяє врахувати законодавчо передбачені операції з майном та зміною його правових режимів; проведено критичний аналіз відповідності сучасних концепцій бухгалтерського обліку визнання активів напрямом теоретико-методологічних розробок у сфері права власності, а також інформаційним потребам користувачів бухгалтерської інформації; проаналізовано зміст категорій “активи” та взаємозв’язок зі спорідненими категоріями, уточнено трактування категорії “активи”.

Аналіз розвитку вчення про об’єкти бухгалтерського обліку та динаміки їх зміни в історичному аспекті, а також облікових теорій, вказує на зміну уявлень про необхідність врахування в системі бухгалтерського обліку юридичних прав та зобов’язань, що випливають з господарських договорів, а також права власності та його окремих правомочностей. Даному питанню з різним ступенем деталізації облікових об’єктів за вказаними критеріями приділяли увагу переважно представники юридичної теорії бухгалтерського обліку. Оцінка методологічних положень бухгалтерського обліку та стану їх розвитку в Україні вказує на відсутність належної уваги до даного питання та неврахування множини передбачених чинним законодавством варіацій правових режимів у методології бухгалтерського обліку. На основі аналізу положень чинного законодавства щодо правових режимів і допустимих операцій з їх встановлення та зміни запропоновано розширити склад об’єктів бухгалтерського обліку (рис. 2).

Запропонований підхід до розширення складу об’єктів бухгалтерського обліку дозволяє удосконалити елементи його методу та на основі їх застосування врахувати законодавчо передбачені операції з майном та зміною його правових режимів, що також підвищує повноту та достовірність бухгалтерської інформації для обґрунтування управлінських рішень.



Примітки: * річ – це предмет матеріального світу, щодо якого можуть виникати цивільні права та обов’язки (п. 1 ст. 179 ЦК України);
 ** визначення ресурсів в нормативних документах, що регулюють організацію та ведення бухгалтерського обліку відсутнє.

Рис. 1. “Майно” та “активи” в національному законодавстві: поняття, характеристики та складові

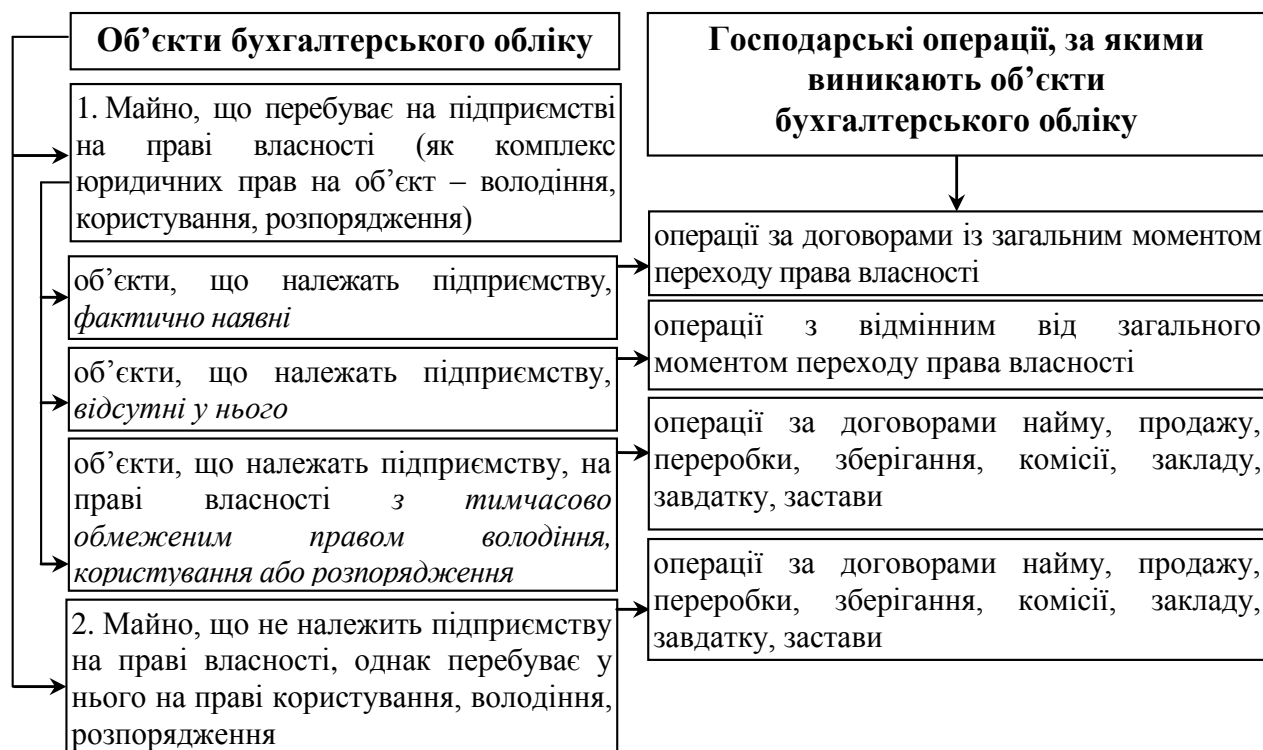


Рис. 2. Розширений склад об'єктів бухгалтерського обліку

Орієнтація бухгалтерського обліку на задоволення інформаційних запитів суб'єктів їх формування визначає необхідність удосконалення підходів до критеріїв визнання активів. Узагальнення міжнародної та зарубіжної облікової практики свідчить про наявність взаємозв'язку між системою права (зокрема, підходами до трактування прав власності), та концепцією визнання активів, що прийнята як базова в концептуальній основі. У результаті дослідження облікової практики виявлено існування протилежних концепцій у визнанні активів (рис. 3): концепції контролю, властивої країнам англосаксонської правової сім'ї (право власності розглядається як сукупність правомочностей, що можуть бути подільними й належати різним суб'єктам) та закладеної в Концептуальній основі міжнародних стандартів фінансової звітності; концепції власності – характерної країнам з континентальною системою права (право власності розглядається як формальна неподільність прав володіння, користування, розпорядження).

Концепція контролю розглядає визначальними критеріями визнання активів можливість їх контролю суб'єктом господарювання, що не пов'язано з наявністю права власності на такі активи та можливістю отримання економічних вигод від використання активів у майбутньому. Основним її недоліком, з позиції застосування в Україні, є відсутність чітких критеріїв контролю, неможливість достовірної оцінки платоспроможності підприємства, неврахування правових традицій. Концепція власності забезпечує можливість достовірної оцінки платоспроможності підприємства, однак, має обмежені можливості щодо оцінки рентабельності. Задекларована в нормативних документах триелементна структура права власності з одночасним передбаченням можливості застосування у господарській практиці конструкцій, що передбачають тимчасове обмеження однієї зі складових правомочностей права власності, викликає необхідність застосування в Україні концепції власності з урахуванням розширеного складу об'єктів бухгалтерського обліку.

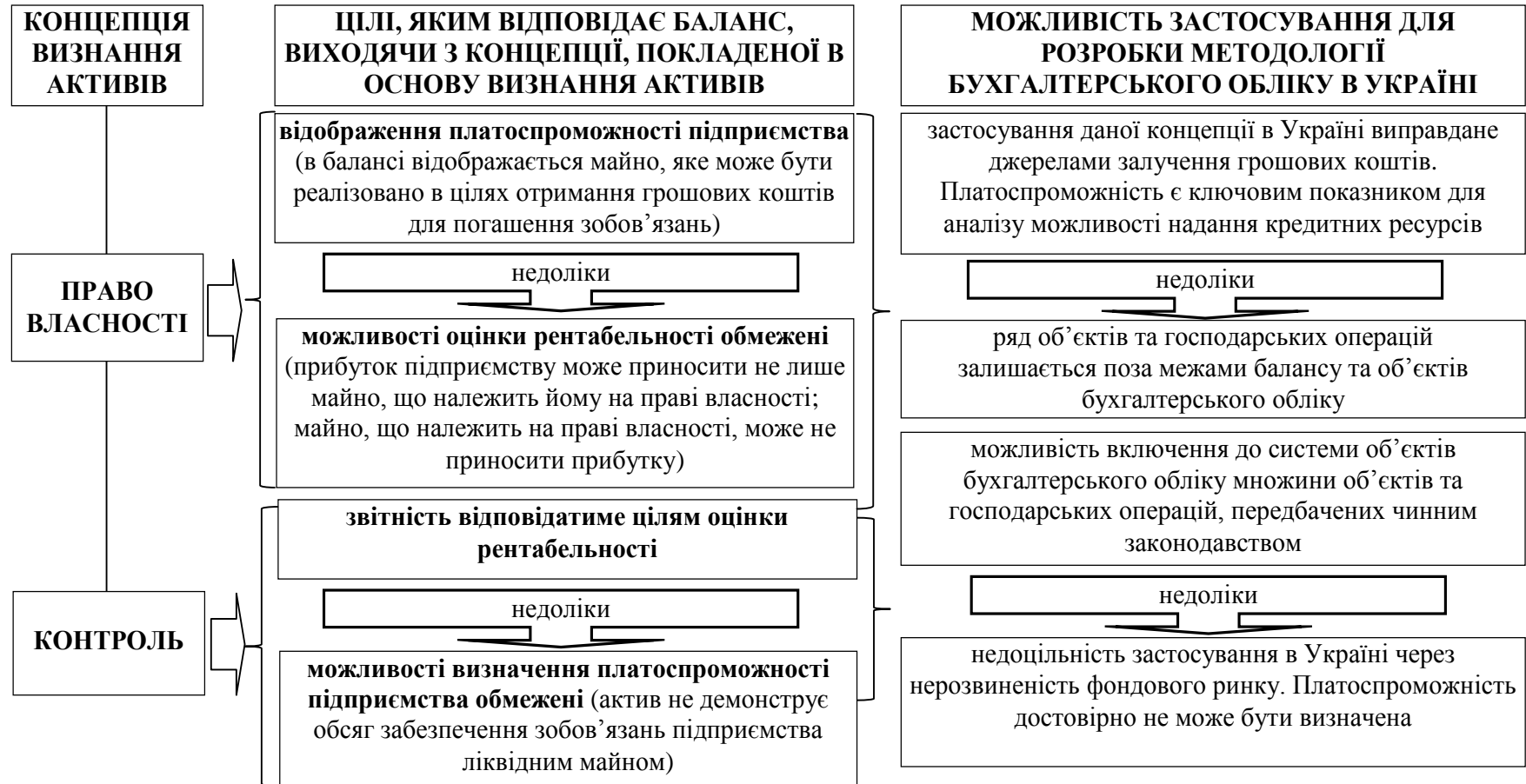


Рис. 3 Концепції визнання активів та їх орієнтованість на задоволення інформаційних потреб основних груп користувачів

Застосування усталеного, взаємоузгодженого категорійно-понятійного апарату як в науковій та освітній сферах, так і в практичній діяльності дає можливість уникнути його неконвенційності, некоректного вживання та інтерпретації. Дослідження сутності категорії “активи” та практики її застосування у бухгалтерському, податковому, господарському та цивільному законодавстві свідчить про існування неузгодженості та диференціації підходів до змістовного наповнення категорій “активи” та “майно”. В національному законодавстві склалася ситуація, коли в нормативних документах з бухгалтерського обліку категорія “майно” не використовується, тоді як господарське і цивільне законодавство оперують нею, не застосовуючи категорій “активи” та “ресурси”.

На основі аналізу змістовного наповнення категорій “активи” та “майно”, вивчення досвіду зарубіжних країн запропоновано наступну редакцію категорії “активи” у нормативних документах з бухгалтерського обліку та Податковому кодексі України: активи – це майно, використання якого, як очікується, призведе до отримання економічних вигод в майбутньому, із зазначенням застережень щодо необхідності включення до складу активів майна, що належить підприємству на праві власності. Уточнення трактування вказаної категорії є основою гармонізації положень бухгалтерського, податкового, господарського та цивільного законодавства, а також уникнення неконвенційності категорій, що використовуються.

У третьому розділі **“Організаційно-методичні засади бухгалтерського обліку активів в умовах інституційно-правових трансформацій”** висвітлено результати дослідження особливостей застосування концепції контролю у визнанні активів в Україні, запропоновано концепцію бухгалтерського обліку активів, що дозволяє врахувати систему права та потреби користувачів; уточнено завдання суб’єктів організації та ведення бухгалтерського обліку; запропоновано положення облікової політики підприємства за складовими організації бухгалтерського обліку активів з урахуванням законодавчо передбачених правових режимів майна.

Процес гармонізації бухгалтерського обліку значно впливає на реформування національної облікової системи. Зміни в законодавстві, що регулює господарські відносини суб’єктів господарювання, вимагають адекватної трансформації системи бухгалтерського обліку. Одним із найбільш дискусійних питань при цьому є питання відображення в системі бухгалтерського обліку майна, яке перебуває у суб’єкта господарювання на праві власності та інших правових режимах.

Однією з ключових характеристик визнання активів в Україні, починаючи з 2000 р., задекларовано концепцію контролю. Дана концепція закладена в національних нормативних документах, однак, не доведена до рівня реального впровадження в Україні у зв’язку з: 1) її невідповідністю сформованому інституту права власності, привнесений з колишнього СРСР традиції застосування концепції власності, неготовності облікових кадрів до запровадження радикальних змін в системі бухгалтерського обліку; 2) відсутністю реального зовнішнього користувача, який би вимагав формування звітної інформації через призму вказаної концепції.

Аналіз та узагальнення положень нормативних документів з регулювання бухгалтерського обліку в Україні (рис. 4) дає підстави констатувати

неузгодженість положень нормативних документів щодо концепції визнання активів, наслідком чого є формальне наближення положень національних П(С)БО до МСФЗ, що полягає у їх зовнішній ідентичності в частині прийнятої в Україні концепції контролю щодо визнання активів за переважною більшістю операцій, та свідчить про незавершеність і невиваженість заходів з реформування вітчизняної системи бухгалтерського обліку.

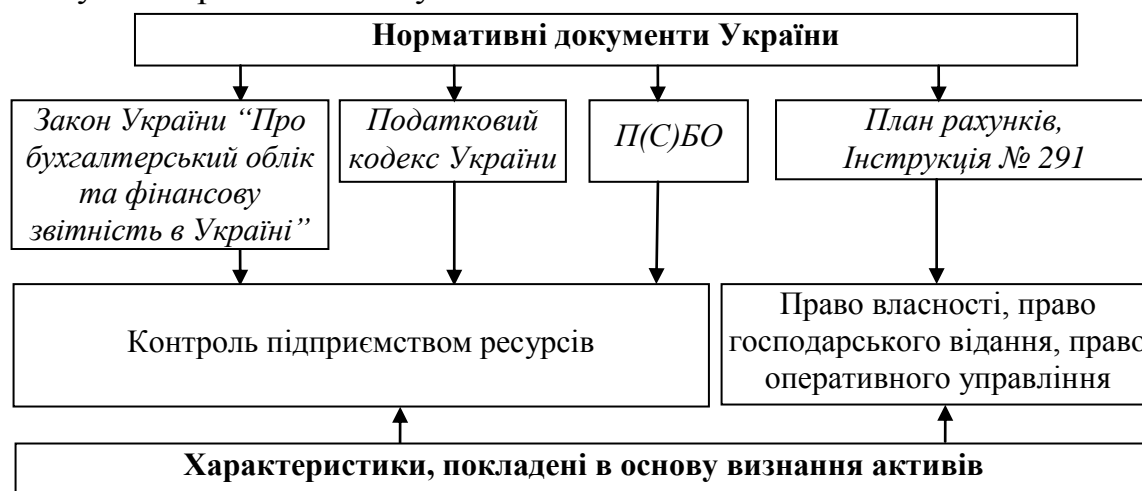


Рис. 4. Концепції визнання активів в нормативних документах України

У вітчизняній практиці господарювання можуть виникати господарські операції, які відображаються в бухгалтерському обліку виходячи з концепції власності, зокрема операції з операційної оренди, застави майна, з товарами, переданими на комісію, з давальницькою сировиною, операції зі зберігання активів, з обліку цінностей у випадку їх відвантаження без переходу права власності. У той же час при відображенні стану та зміни активів за рядом операцій використовується задекларована в нормативних документах концепція контролю – операції завдатку, фінансової оренди і т.д. Узгодженість в застосуванні концепцій визнання активів призводить до непорівнянності інформації про активи у бухгалтерській звітності та нівелювання інформації про правові режими майна, яке перебуває на підприємстві, що унеможливує ухвалення обґрунтованих управлінських рішень. На основі аналізу правових режимів майна та операцій з їх встановлення, зміни та припинення, передбачених Господарським та Цивільним кодексами України, а також в результаті узагальнення судової практики за спорами у зв'язку зі встановленням моменту переходу права власності та аналізом джерел фінансування суб'єктів господарювання доведено необхідність застосування в Україні концепції визнання активів (ґрунтується на врахуванні правових режимів як права власності, так і інших речових прав). Запропоновано концепцію бухгалтерського обліку активів, яка ґрунтується на врахуванні у складі активів майна, що належить підприємству на праві власності, та дозволяє оперативно відображати інші його правові режими. Такий підхід сприяє врахуванню особливостей розвитку системи права та потреб зовнішніх користувачів.

На підставі проведеного етимологічного та епістемологічного аналізу понять “ціль”, “мета”, “завдання”, “задача” обґрунтовано некоректність використання вказаних понять безвідносно суб'єктів, які їх формують, в результаті чого доведено

необхідність виокремлення завдань суб'єктів організації та ведення бухгалтерського обліку. В результаті аналізу відповідності завдань суб'єктів організації та ведення бухгалтерського обліку інституційним перетворенням у сфері права власності, що мають місце в Україні, встановлено некоректність окремих завдань та необхідність їх адаптації до сучасних умов господарювання. Обґрунтовано потребу модифікації завдання збереження майна (власності) підприємства шляхом виокремлення синтетичного завдання – надання інформації про стан та рух майна, що перебуває у підприємства на різних правових режимах для організації його збереження, та виділення в розвиток нього аналітичних завдань, одним з яких є надання інформації про стан та рух майна, що належить підприємству на праві власності. На основі цього розроблено заходи з організації бухгалтерського обліку, які дають змогу забезпечити збереженість майна, що перебуває на підприємстві на різних правових режимах.

Нині відсутній реальний користувач бухгалтерської інформації, що може бути використана для прийняття інвестиційних рішень. За наявності такого користувача часто відсутнє розуміння представленої інформації, що перешкоджає успішному прийняттю управлінських рішень для ведення бізнесу. Так, у 2012 р. в рейтингу Економічної свободи² серед 179 країн світу Україна посіла 164 місце за індексом свободи інвестицій, значення якого має негативну тенденцію до зменшення (рис. 5); в рейтингу Легкості ведення бізнесу³ серед 185 країн світу за індексом захисту прав інвесторів Україна посіла 125 місце.

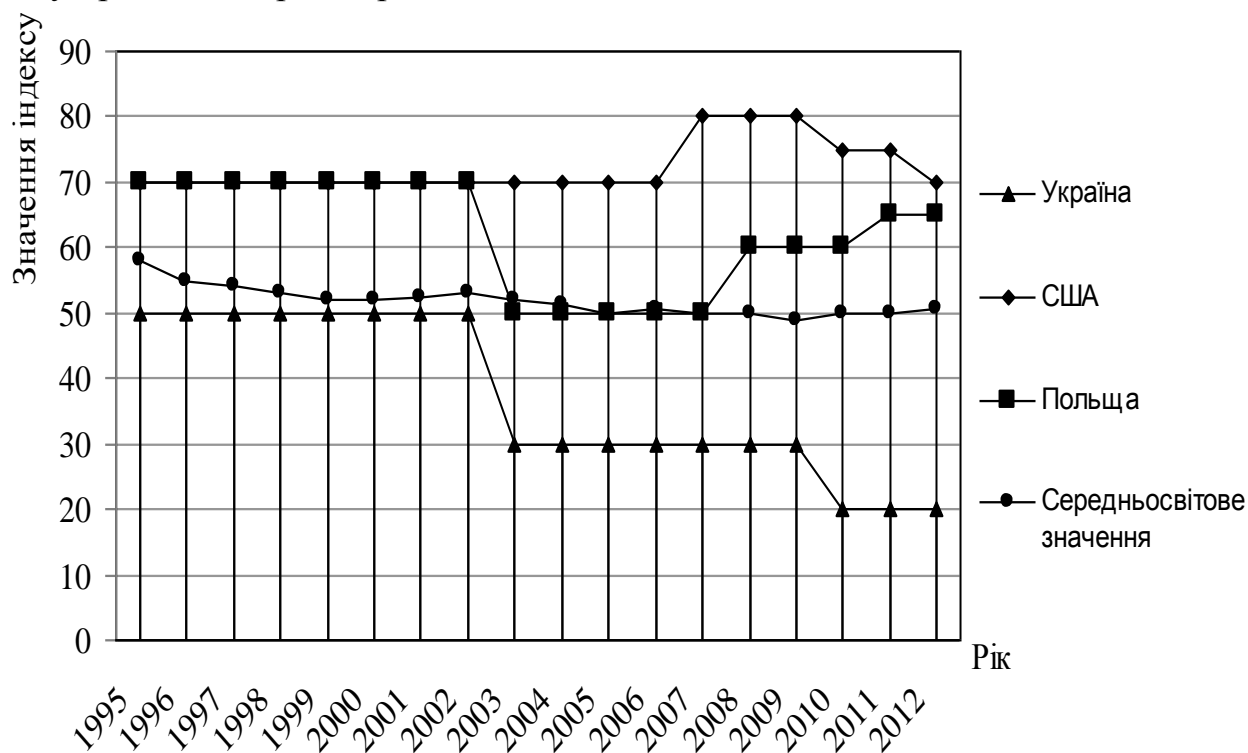


Рис. 5. Динаміка індексу свободи інвестицій України

²Index of economic freedom [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.heritage.org/index/explore?view=by-variables>.

³Doing business index [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.doingbusiness.org/rankings>.

Аналіз особливостей фінансування діяльності суб'єктів господарювання в Україні дає підстави стверджувати про залучення переважно позикового капіталу. Так, станом на 31 грудня 2011 р. обсяг кредитів, наданих нефінансовим корпораціям та залучених ними у поточну діяльність складає 484243 млн. грн.⁴, що на 252 % більше, ніж у 2006 р. Суб'єкти його надання потребують достовірної та об'єктивної інформації для оцінки платоспроможності, забезпеченості підприємства грошовими коштами та наявності майна, що може бути використане у вигляді забезпечення виконання договірних зобов'язань та їх погашення. Доведено некоректність формулювання завдання перерозподілу ресурсів в економіці для вітчизняної національної системи бухгалтерського обліку.

Теоретичні положення порядку відображення в бухгалтерському обліку майна, що перебуває на підприємстві на різних правових режимах, реалізуються в конкретних складових організації бухгалтерського обліку. Регулювання процедур бухгалтерського обліку майна, що перебуває у підприємства на різних правових режимах, необхідно здійснювати в наступних напрямках: техніка організації та ведення бухгалтерського обліку (окреслення об'єктів бухгалтерського обліку, які виникають у зв'язку з операціями, що призводять до зміни правових режимів майна суб'єкта господарювання; визначення переліку первинних документів і облікових регістрів, в яких буде відображатися інформація про майно та його правові режими; визначення рівнів аналітики та аналітичних рахунків; застосування автоматизованих способів обробки даних; положення з організації праці облікових працівників (визначаються права та обов'язки бухгалтера, який здійснює облік майна з урахуванням правових режимів, на яких воно перебуває у підприємства, розробляється посадова інструкція); організація внутрішнього контролю (визначаються об'єкти, періодичність та способи реалізації контролю за своєчасністю та достовірністю облікового відображення зміни складу та вартості майна, що перебуває у підприємства на різних правових режимах; форми узагальнення результатів внутрішнього контролю); методичне забезпечення бухгалтерського обліку (розкриваються способи і методи бухгалтерського обліку майна, що перебуває на різних правових режимах).

Комплексний підхід до створення єдиної системи відображення в бухгалтерському обліку майна, що перебуває на підприємстві на різних правових режимах, передбачає узгодження законодавчого регулювання, а також виважений підхід на рівні підприємства до формування його облікової політики.

У четвертому розділі **“Методичне забезпечення бухгалтерського обліку активів в умовах трансформації інституту права власності”** представлено розробки в частині побудови моделей бухгалтерського обліку майна, що перебуває на різних правових режимах з урахуванням альтернативних концепцій їх визнання (концепції власності та концепції контролю): за операціями завдатку, оренди, надходження майнових прав як внеску до статутного капіталу.

⁴Національний банк України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.bank.gov.ua/control/uk/publish/category?cat_id=57897.

Узагальнення існуючої практики облікового відображення операцій завдатку вказує на відсутність єдиної методики бухгалтерського обліку таких операцій. У переважній більшості випадків на практиці має місце відображення операцій завдатку за схемою обліку авансів виданих (отриманих), в результаті чого нівелюється юридична відмінність завдатку від авансу (зокрема, не враховуються особливості правового режиму переданого (отриманого) майна у вигляді завдатку), що призводить до представлення недостовірної інформації про результати вказаних операції у фінансовій звітності. Дотримання концепції контролю у відображенні операцій завдатку у кожній зі сторін договору призводить до: 1) викривлення статей фінансової звітності – перераховані (отримані) грошові кошти в якості завдатку відображаються в сукупному русі грошових коштів, штучно завищуючи показники надходження та вибуття грошових коштів у ф. № 3 “Звіт про рух грошових коштів”; 2) включення кредитором (завдаткоодержувачем) суми грошових коштів або іншого рухомого майна, отриманого як завдаток, до активу балансу (збільшення відповідних статей) з одночасним визнанням поточного зобов’язання за вказаною операцією шляхом збільшення суми розрахунків за одержаними авансами без будь-яких застережень щодо правового режиму одержаного майна зумовлює появу необґрунтованого викривлення абсолютних значень показників високоліквідних активів та найбільш термінових зобов’язань і, як наслідок, значення коефіцієнта швидкої ліквідності.

Підприємство-одержувач такого майна не має права користування та розпорядження ним до моменту початку виконання основного договору, забезпеченого завдатком. Наслідком цього є існування значних змістовних похибок у розрахунку ряду показників діяльності підприємства, зокрема платоспроможності та забезпеченості майном. Застосування в методології бухгалтерського обліку вказаних операцій альтернативної концепції контролю (концепції власності) дозволяє мінімізувати описані вище викривлення статей звітності, оскільки операція з отримання (передачі) майна як завдатку відображається за запропонованою методикою в системі балансових рахунків з одночасним застереженням щодо обмеженого правового режиму такого одержаного (переданого) майна з використанням позабалансового рахунку. Представлені заходи дозволяють забезпечити відповідність облікової методології бухгалтерського обліку економіко-правовому змісту операцій завдатку, що слугує прийняттю обґрунтованих управлінських рішень.

Питання методики бухгалтерського обліку отриманого (переданого) майна на умовах операційної та фінансової оренди в Україні також є предметом наукових дискусій. В основу облікового відображення зміни складу майна за операціями оренди покладено діаметрально протилежні концепції визнання активів: концепція контролю – для майна отриманого (переданого) за операціями фінансової оренди; концепція власності – за операційною орендою. Їх паралельне застосування свідчить про відсутність системності у розумінні юридичної сутності вказаних операцій.

Дискусійним є підхід, відповідно до якого в момент передачі об’єктів фінансової оренди (перехід права власності на які ще не відбувся) в балансі

орендаря (який в момент такої передачі отримує обмежене право контролю відносно набутих об'єктів) відображається вартість отриманих у фінансову оренду об'єктів. Врахування у балансі інформації про зміни майна, отриманого (переданого) у фінансову оренду, шляхом зміни вартості статей необоротних активів не дозволяє визначити обсяг майна, що перебуває на підприємстві на праві власності. Вищевикладене стало основою розробки методичного забезпечення бухгалтерського обліку майна, отриманого (переданого) за операціями фінансової оренди, виходячи з концепції власності, яка ґрунтується на відображенні об'єкта фінансової оренди до моменту переходу права власності на нього за схемою обліку об'єктів, що надійшли в операційну оренду, поза балансом, а в момент переходу права власності на орендований об'єкт – відповідно до умов договору фінансової оренди обліковувати його у складі активів підприємства. Це дозволяє виключити з активу балансу статті, що відрізняються за своїм юридичним змістом.

Досліджуючи відображення операцій з оренди у фінансовій звітності, слід зазначити, що інформація, яка наводиться у Примітках до фінансової звітності, не характеризується оперативністю, оскільки це річна форма звітності, у зв'язку з чим показники для проведення економічного аналізу діяльності підприємства будуть суттєво викривлені в результаті завищення (заниження) вартості основних засобів, що у звітному періоді надійшли (вибули) в результаті операцій з фінансовою орендою. Враховуючи викладене, за результатами дослідження розроблено пакет внутрішньої бухгалтерської звітності за операціями оренди, що дозволяє підвищити обґрунтованість та оперативність управлінських рішень щодо використання активів підприємства.

Новими для вітчизняної практики стали положення Цивільного кодексу України щодо включення майнових прав до складу майна та існування ряду операцій з ними, що досягається за рахунок можливості включення майнових прав до предметів договорів – договору купівлі-продажу, дарування, найму, управління майном. У зв'язку з цим невирішеним на теоретичному та практичному рівнях є питання методичного забезпечення бухгалтерського обліку майнових прав, внесених до статутного капіталу господарського товариства.

За результатами дослідження встановлено ідентичність правового характеру операцій з одержання майна в операційну оренду за плату та одержання майна в оренду в обмін на частку в статутному капіталу. В результаті обґрунтовано недоцільність включення орендованого основного засобу, платою за який є частка у статутному капіталі, до складу нематеріальних активів (з використанням рахунку 122 “Право користування майном”). Запропоновано вартість оренди на момент формування статутного капіталу товариства відображати у складі витрат майбутніх періодів (дебет рахунку 39 “Витрати майбутніх періодів”) з одночасним зменшенням заборгованості засновників за внесками до статутного капіталу (кредит рахунку 46 “Неоплачений капітал”) за справедливою вартістю, погодженою засновниками, та одночасно об'єкт оренди відображати у складі орендованих основних засобів за дебетом позабалансового рахунку 01 “Оренда основних засобів”. Протягом строку використання орендованого об'єкта запропоновано вартість послуг оренди розподіляти пропорційно до строку

використання, передбаченого договором, та включати до складу витрат періоду залежно від призначення об'єкта (дебет рахунку 23 “Виробництво”, 91 “Загальновиробничі витрати”, 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”, 94 “Інші операційні витрати” кредит рахунку 39 “Витрати майбутніх періодів”). Зазначені пропозиції сприяють достовірності, повноті та єдності методологічного представлення операцій з майновими правами в системі бухгалтерського обліку.

У п'ятому розділі **“Формування та аналіз звітності в умовах трансформації інституту права власності: напрями удосконалення”** проведено аналіз відповідності інформаційного наповнення фінансової звітності потребам користувачів, визначено вплив альтернативних концепцій визнання активів на можливості формування інформації та задоволення інформаційних запитів користувачів, виходячи з особливостей фінансування підприємств в Україні; запропоновано зміни щодо структури активу бухгалтерського балансу, що дозволяє врахувати правові режими майна підприємства; визначено напрями удосконалення організаційних та методологічних засад економічного аналізу в частині аналізу платоспроможності та забезпеченості підприємства майном з урахуванням правових режимів.

У 2012 р. в рейтингу Легкості ведення бізнесу⁵ серед 185 країн світу за коефіцієнтом стягнення заборгованості кредиторами Україна посідає 157 місце, динаміка значень вказаного коефіцієнту є відносно стійкою (рис. 6). Така ситуація зумовлена серед ряду інших факторів і недостовірністю бухгалтерської інформації, покладеної в основу розрахунку показників платоспроможності та забезпеченості підприємства грошовими коштами.

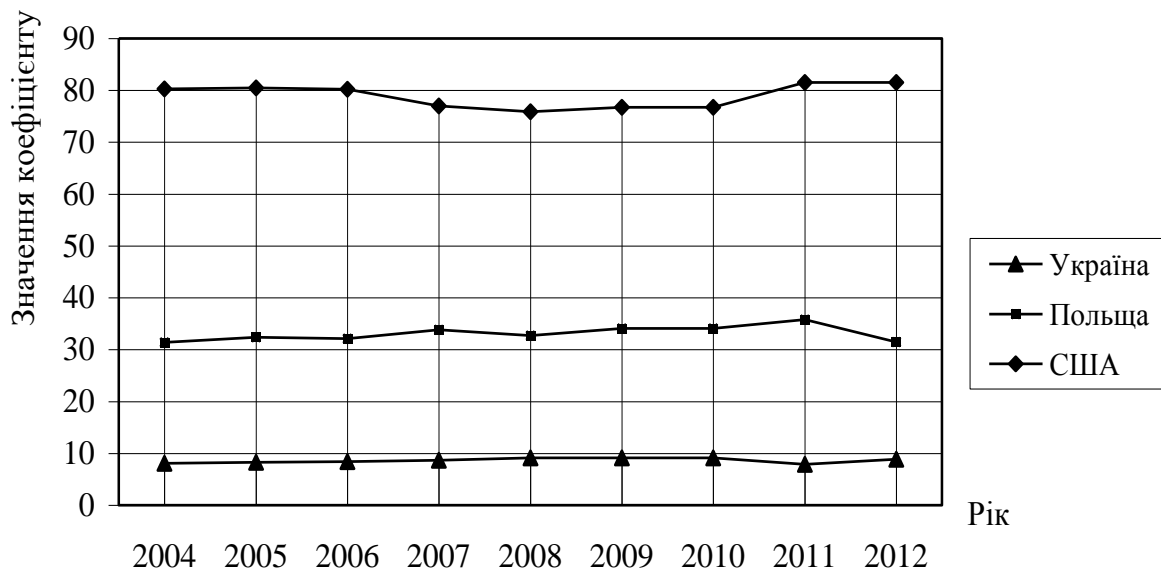


Рис. 6. Динаміка коефіцієнту стягнення заборгованості

⁵Doing business index [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.doingbusiness.org/rankings>.

Нині низькі значення коефіцієнту стягнення заборгованості пояснюються як інституційними чинниками, так і методологією бухгалтерського обліку, в результаті впровадження якої не представляється можливим сформувати інформацію про наявність майна підприємства, яке може бути використано для погашення заборгованості. Причиною вказаного стану є нехтування інститутом права власності та інших речових прав не лише в методології бухгалтерського обліку, а й неврахування його в методиці економічного аналізу в частині визначення рівня платоспроможності підприємства та його забезпеченості грошовими коштами й іншим майном. Це не сприяє розрахунку достовірних значень вказаних коефіцієнтів та унеможливує прийняття обґрунтованих рішень щодо управління активами підприємства.

Для прийняття користувачами рішень, які відповідають реаліям господарської діяльності, необхідно враховувати операції, в результаті яких відбувається встановлення, зміна та припинення правових режимів майна. Реалізація уніфікованих підходів до формування публічної бухгалтерської інформації здійснюється через законодавчо визначені принципи, методи та процедури. Вирішення проблеми відображення у фінансовій звітності інформації про майно та його правові режими запропоновано шляхом структурування активу бухгалтерського балансу (табл. 1) залежно від обсягу прав на майно, що перебуває на підприємстві, з урахуванням застережень щодо використання такого майна.

Таблиця 1. Запропонована структура активу балансу (витяг)

I. Необоротні активи
Основні засоби:
<i>Належать підприємству на праві власності, наявні у нього</i>
залишкова вартість
первісна вартість
знос
<i>Належать підприємству на праві власності, відсутні у нього</i>
залишкова вартість
первісна вартість
знос
<i>Належать підприємству на праві власності з тимчасово обмеженими правами володіння, користування або розпорядження</i>
залишкова вартість
первісна вартість
знос
Інші необоротні активи (аналогічно основним засобам)
Усього за розділом I
II. Оборотні активи
Виробничі запаси:
<i>Належать підприємству на праві власності, наявні у нього</i>
<i>Належать підприємству на праві власності, відсутні у нього</i>
<i>Належать підприємству на праві власності з тимчасово обмеженими правами володіння, користування або розпорядження</i>
Товари:
<i>Належать підприємству на праві власності, наявні у нього</i>
<i>Належать підприємству на праві власності, відсутні у нього</i>
<i>Належать підприємству на праві власності з тимчасово обмеженими правами володіння, користування або розпорядження</i>
Баланс

Розроблені пропозиції забезпечують представлення інформації про майно, що перебуває на підприємстві, та його правові режими. Структурування активу балансу в розрізі правових режимів майна забезпечує реалізацію принципу повного висвітлення та дозволяє досягти більшої достовірності наведеної в балансі інформації про майно, що належить підприємству на праві власності,

та може бути використане в якості забезпечення виконання договірних зобов'язань та їх погашення. Удосконалена фінансова звітність є основою для прийняття рішень кредиторами на основі оцінки платоспроможності, забезпеченості підприємства грошовими коштами та іншим майном.

Проблема низького коефіцієнту стягнення кредиторами заборгованості в Україні поглиблюється відсутністю методики розрахунку показників платоспроможності та забезпеченості майном, яка б дозволяла врахувати правові режими майна та їх зміну. Враховуючи розроблену систему облікового відображення майна та його правових режимів і відсутність в Україні відпрацьованої методики розрахунку вказаних показників, запропоновано наступну послідовність дій при приведенні в ході економічного аналізу оцінки рівня платоспроможності та забезпеченості майном підприємства (рис. 7).

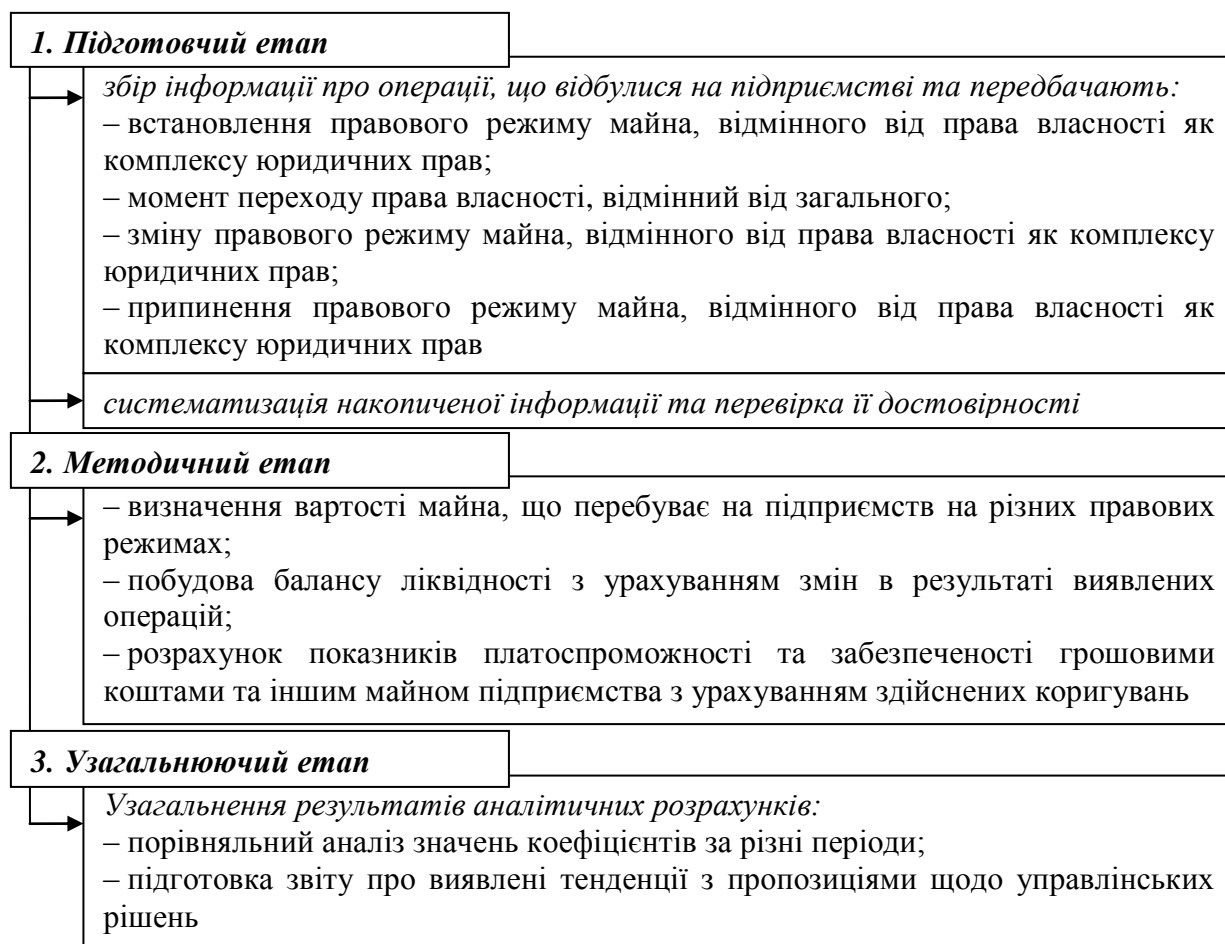


Рис. 7. Порядок розрахунку показників платоспроможності та забезпеченості підприємства грошовими коштами й іншим майном з урахуванням правових режимів майна

Результати розрахунку показників платоспроможності та забезпеченості підприємства грошовими коштами й іншим майном за вказаним порядком є підставою для прийняття управлінських рішень щодо його збереження. Ідентифікація змін, що відбулися у правових режимах майна, становить основу для здійснення контрольних процедур.

Представлені розробки теоретико-методологічних засад бухгалтерського обліку активів в умовах трансформації інституту права власності сприяють адаптації системи бухгалтерського обліку активів до інформаційних запитів його користувачів та забезпечують об'єктивність оцінки показників платоспроможності, забезпеченості підприємства грошовими коштами й іншим майном, що підвищує обґрунтованість управлінських рішень.

ВИСНОВКИ

У дисертації запропоновано вирішення наукової проблеми, пов'язаної з розвитком бухгалтерського обліку активів в умовах трансформації інституту права власності в Україні, що сприятиме підвищенню повноти та достовірності інформації про наявне майно підприємства та дозволяє враховувати передбачені правові режими, наближуючи бухгалтерський облік до правових норм і забезпечуючи інформацією проведення економічного аналізу платоспроможності та забезпеченості майном підприємства.

У сфері теорії бухгалтерського обліку

1. Ускладнення економіко-правових відносин призводить до ускладнення практичної реалізації існуючих теорій управління обмеженими ресурсами та розвитку стратегічної концепції управління. Аналіз економіко-теоретичних положень щодо обмеженості ресурсів дає підстави розглядати дане явище як передумову формування економіко-правових відносин та рушійну силу їх розвитку. Виходячи з наведеного до основних бар'єрів, що стримують реалізацію теорій управління обмеженими ресурсами та розвиток стратегічної концепції управління, віднесено: 1) недієвість інституту права власності; 2) слабе інформаційне забезпечення стратегічного управління та економічного аналізу; 3) недостатній рівень підготовки облікових кадрів. Обґрунтовано теоретичні положення з оптимізації системи бухгалтерської освіти шляхом уточнення прав, обов'язків, відповідальності, кваліфікаційних вимог бухгалтера в системі управління активами підприємством, що забезпечує підтримання професійних компетенцій бухгалтера.

2. Бухгалтерський облік та методологія, покладена в його основу, нерозривно пов'язані з рівнем розвитку системи права та превалюючої економічної теорії, що дозволяє трактувати підприємство як сукупність переданих прав власності його агентами-засновниками на ресурси для управління ними з метою максимізації прибутку. Обмін в межах господарських договорів може трактуватися як обмін правами власності (або їх окремими правомочностями) на ресурси, а господарський процес – як повна або часткова передача агентами прав на ресурси для максимізації економічних вигод або участі в управлінні. Доведено, що

методологія бухгалтерського обліку має відповідати стану розвитку інституту права власності, що стане основою достовірного відображення господарських явищ і процесів на макрорівні, та надавати узагальнюючу інформацію для цілей управління про виражений у грошовому вимірнику обсяг майна підприємства та його правові режими. В окреслених межах визначено напрями розвитку системи бухгалтерського обліку активів: узгодження термінологічного апарату та концепції визнання активів з розвитком системи права, удосконалення методичного інструментарію бухгалтерського обліку через врахування правових режимів майна.

3. Неузгодженість термінологічного апарату в різних галузях права породжує неможливість надання у ході ухвалення управлінських рішень достовірної бухгалтерської інформації про стан і зміни майна підприємства, та його правові режими. Обґрунтовано необхідність застосування в термінологічно-категорійному апараті бухгалтерського обліку категорії “майно”, що дозволить наблизити положення цивільного, господарського та податкового законодавства і уникнути неконвенційності термінології й неоднозначності у трактуванні базових понять бухгалтерського обліку, що є принциповим у забезпеченні судової практики розгляду справ економічного характеру.

4. Невідповідність окремих положень теорії бухгалтерського обліку розвитку системи права та інституту права власності обмежує можливості існуючої методології бухгалтерського обліку задовольняти інформаційні запити управління через неврахування у складі об'єктів обліку майна, що перебуває на підприємстві на різних правових режимах. Запропоновано розширення складу об'єктів обліку (виділено об'єкти, що належать підприємству на праві власності, але відсутні у нього; належать підприємству на праві власності з тимчасово обмеженими правами володіння, користування або розпорядження; об'єкти, наявні на підприємстві і перебувають на правовому режимі, відмінному від права власності), що дозволяє врахувати законодавчо передбачені операції з майном та зміною його правових режимів, а також підвищує повноту та достовірність бухгалтерської інформації.

У сфері подальшого розвитку методології бухгалтерського обліку активів

5. Поширення концепції власності та концепції контролю на процес визнання активів потребує уточнення сфери їх застосування, основних груп користувачів звітної інформації для достовірності й повноти відображення реального фінансового стану підприємства і прийняття управлінських рішень. Концепція контролю, представлена в МСФЗ, враховує англосаксонську систему права та орієнтована на надання інформації переважно інвесторам. Концепція власності, характерна для країн з континентальною системою права, орієнтована на практику фінансування підприємства переважно за рахунок позикового капіталу. Конвергенція вказаних концепцій вимагає узгодження правових норм, що їх визначають.

6. Відсутність єдності у підходах до трактування базових облікових категорій викликає необхідність координації зусиль в розробці програми подальшого реформування системи бухгалтерського обліку. Істотне розширення кола користувачів бухгалтерської інформації, збільшення господарських операцій, що

підлягають ідентифікації для їх достовірного відображення у фінансовій звітності, вимагають уточнення змісту об'єктів з метою однозначного розуміння й інтерпретації показників фінансової звітності. Запропоновано “активи” визначати як майно, використання якого, як очікується, призведе до отримання економічних вигод в майбутньому, що дозволяє уникнути неконвенційності використовуваних категорій та узгодити положення бухгалтерського, податкового, цивільного та господарського законодавства.

7. Концепція контролю у визнанні активів, задекларована в національних нормативних документах, не доведена до рівня реального впровадження в Україні, через неврахування традицій застосування концепції власності, особливості національного менталітету, неготовність облікових кадрів до реформування системи бухгалтерського обліку та відсутність реального зовнішнього користувача із запитом формування звітної інформації через призму вказаної концепції. Для вирішення цієї проблеми розроблено концепцію бухгалтерського обліку активів (яка ґрунтується на системному представленні інформації про майно та його правові режими, що дозволяє врахувати в обліковій практиці особливості розвитку вітчизняної системи права та потреби заінтересованих користувачів).

8. Інституційні перетворення права власності, які мають місце в Україні, ставлять під сумнів доречність окремих завдань, що висуваються суб'єктами організації та ведення бухгалтерського обліку та актуалізують необхідність їх адаптації до сучасних умов господарювання, в тому числі інституту права власності.

Завдання збереження майна (власності) підприємства нині не відповідає реальним економічним умовам. Бухгалтерська інформація лише про ресурси, що перебувають на підприємстві на праві власності втрачає свій економічний зміст та доречність, оскільки множина комбінацій умов здійснення господарської діяльності та ускладнення економічних зв'язків призводять до того, що право власності не є єдиним правовим режимом майна, передбаченим законодавством. У зв'язку з цим, обґрунтовано необхідність виокремлення синтетичного завдання (надавати інформацію про стан і рух майна, переданого підприємству на різних правових режимах для організації його збереження) та в розвиток нього – аналітичних завдань (одним з яких є надання інформації про стан і рух майна, що належить підприємству на праві власності). На основі аналізу практики фінансування підприємств та вивчення інформаційних запитів щодо платоспроможності й ліквідності суб'єкта господарювання та наявності майна, що може використовуватися у вигляді забезпечення виконання договірних зобов'язань та їх погашення, доведено некоректність формулювання завдання перерозподілу ресурсів в економіці для національної системи бухгалтерського обліку. З урахуванням вищенаведеного розроблено заходи з організації бухгалтерського обліку, що забезпечують збереження майна, яке перебуває на підприємстві на різних правових режимах.

У сфері організації і практики ведення обліку активів

9. Реалізація концепції власності при визнанні активів можлива за наявності гнучкої облікової політики підприємства, запровадження заходів з організації

бухгалтерського обліку (зміни до організаційної, методичної та технічної складових організації обліку), що дозволяє оперативно відображати правові режими майна підприємства та їх зміну, а також забезпечує збереженість майна, що перебуває у підприємства на різних правових режимах. Формування облікової політики підприємства має базуватися на врахуванні сукупності приписів права щодо ведення господарської діяльності підприємством.

10. Узагальнення існуючої облікової практики операцій завдатку вказує на відсутність єдиної методики бухгалтерського обліку таких операцій. На практиці має місце облікове відображення операцій завдатку за схемою авансів виданих (отриманих), в результаті чого нівелюється юридична відмінність завдатку від авансу (зокрема, не враховуються особливості правового режиму переданого (отриманого) майна у вигляді завдатку), що призводить до викривлення інформації про такі операції у фінансовій звітності.

Застосування концепції контролю з відображення операцій із завдатком у кожній зі сторін договору призводить до викривлення статей фінансової звітності, і, як наслідок, до значних неточностей у розрахунку ряду показників діяльності підприємства. Застосування в методології бухгалтерського обліку до таких операцій концепції власності мінімізує викривлення статей звітності. Враховуючи вищенаведене, запропоновано для обліку такого майна використовувати поряд з балансовими рахунками позабалансові, що дозволяє забезпечити збереження майна, отриманого (переданого) як завдаток до моменту передачі предмету основного договору.

11. В основу облікового відображення операцій з оренди покладено різні концепції: концепція контролю – для операцій з фінансової оренди, концепція власності – для операційної. Їх одночасне застосування підтверджує відсутність системності в розумінні юридичної сутності таких операцій. Автором запропоноване методичне забезпечення облікового відображення операцій з оренди, виходячи з концепції власності, шляхом розвитку елементів методу бухгалтерського обліку (ідентифіковано рахунки та їх аналітичні розрізи, розроблено форми внутрішньої звітності за операціями з оренди), що дозволяє об'єктивно та оперативно врахувати правові режими майна, яке виступає об'єктом оренди, з метою порівнянності звітної інформації про майно підприємства.

12. Відходом від традиційного для України розуміння права власності як неподільного моноліту є положення, передбачені Господарським та Цивільним кодексами України, щодо наявності такого інституту, як майнові права та множини юридично закріплених операцій з ними, шляхом включення майнових прав до предметів господарських договорів. У результаті невідповідності методології бухгалтерського обліку та норм цивільного й господарського права наявні діаметрально протилежні позиції щодо облікового відображення операцій з майновими правами – від необхідності включення майнових прав до системи об'єктів бухгалтерського обліку до недоцільності їх облікового відображення.

Застосування концепції власності щодо вказаних об'єктів у чистому вигляді є неможливим за умов ускладнення економічних відносин та їх юридичного

оформлення. В результаті проведеного дослідження розвинуто елементи методу бухгалтерського обліку (рахунки, подвійний запис, звітність) за операціями з надходження майнових прав як внеску до статутного капіталу, що сприяє економічно обґрунтованому визнанню майнових прав та достовірному відображенню операцій з ними в системі бухгалтерського обліку.

13. Фінансування діяльності суб'єктів господарювання переважно за рахунок кредитних ресурсів визначає потребу у наданні системою бухгалтерського обліку інформації про їх платоспроможність. Надання такої інформації неможливе через застосування концепції контролю у визнанні активів, в результаті застосування якої в активі вітчизняного балансу міститься синтезована інформація про майно, що перебуває у підприємства на різних правових режимах, в тому числі праві власності. Застосування концепції власності при визнанні активів дозволяє структурувати актив балансу залежно від обсягу прав на майно, якими володіє підприємство, що підвищує оперативність представлення достовірної інформації про майно, що перебуває на різних правових режимах, задовольнити інформаційні потреби щодо оцінки платоспроможності та забезпеченості підприємства грошовими коштами й іншим майном.

14. Неврахування методологічних особливостей формування інформації про активи підприємства у фінансовій звітності призводить до викривлення значень показників платоспроможності та ліквідності суб'єкта господарювання, що є підставою для прийняття необґрунтованих управлінських рішень за результатами проведеного економічного аналізу. Запропоновано методичне забезпечення аналізу оцінки рівня платоспроможності та забезпеченості грошовими коштами й іншим майном суб'єкта господарювання, що ґрунтується на врахуванні правових режимів майна та підвищує забезпеченість управлінського персоналу достовірною бухгалтерською інформацією для прийняття рішень щодо управління активами підприємства.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Монографії:

1. Розвиток системи бухгалтерського обліку: реалізація мікроекономічних запитів: монографія / Л.В. Чижевська, К.В. Романчук, Н.І. Петренко. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 444 с. (загальний обсяг 25,81 друк. арк., індивідуально автора 1,51 друк. арк.: розкрито підходи до розуміння та інтерпретації активу бухгалтерського балансу).

2. Романчук К.В. Розвиток бухгалтерського обліку активів в умовах трансформації інституту права власності: монографія / К.В. Романчук. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 528 с. (30,69 друк. арк.).

Статті у наукових фахових виданнях:

3. Романчук К.В. Лизинговые операции в Украине: бухгалтерский, налоговый и правовой аспекты / Лайчук С.М., Романчук К.В. // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць /

Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – № 2 (11). – С. 203-214 (загальний обсяг 0,75 друк. арк., індивідуально автора 0,37 друк. арк.: виділено суперечливі положення Господарського та Цивільного кодексів в частині регулювання лізингових операцій, бухгалтерського й податкового законодавства в частині відображення операцій за договором лізингу; запропоновано шляхи їх узгодження).

4. Романчук К.В. Бібліометричний аналіз дисертаційних досліджень за ключовим словом “ресурс” в Україні та Російській Федерації / К.В. Романчук // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – № 3 (18). – С. 303-323 (0,83 друк. арк.).

5. Романчук К.В. Способи забезпечення виконання зобов'язання: огляд національної облікової практики / Романчук К.В., Затока Т.В., Діділовський О.М. // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2010. – № 4 (54). – С. 169-172 (загальний обсяг 0,43 друк. арк., індивідуально автора 0,2 друк. арк.: обґрунтовано проблемні аспекти бухгалтерського обліку та відображення у звітності способів забезпечення виконання зобов'язань).

6. Романчук К.В. До питання про співвідношення термінів “ресурси”, “майно”, “активи” / К.В. Романчук // Збірник наукових праць. Економічні науки / Серія “Облік і фінанси”. – Луцьк: Луцький національний технічний університет, 2011. – Вип. 8 (29). – Ч. 4. – С. 114-121 (0,43 друк. арк.).

7. Романчук Е.В. Согласование юридического трактования и методики бухгалтерского учета операций с задатком / Е.В. Романчук, Т.В. Затока // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – № 13 (163). – С. 55-63 (загальний обсяг 0,86 друк. арк., індивідуально автора 0,43 друк. арк.: запропоновано методику відображення в обліку операцій із завдатком, яка враховує правову сутність завдатку і момент переходу права власності).

8. Романчук К.В. Матеріальні ресурси як об'єкт бухгалтерського обліку / К.В. Романчук // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – № 2 (20). – 532 с., С. 423-427 (0,32 друк. арк.).

9. Романчук К.В. Сутність та види економічних ресурсів: обліково-аналітичний вимір / К.В. Романчук // Вісник Львівської комерційної академії. – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2011. – Вип. 34. – С. 150-157 (0,8 друк. арк.).

10. Романчук К.В. Момент переходу права власності за договором поставки і його вплив на оподаткування та бухгалтерський облік операцій / К.В. Романчук, Дн.Л. Кузьмін, В.В. Лісовий // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2011. – № 2 (56). – С. 192-197 (загальний обсяг 0,94 друк. арк., індивідуально автора 0,31 друк. арк.: досліджено вплив умов договорів поставки на оподаткування та бухгалтерський облік операцій; доведено неспроможність системи бухгалтерського обліку оперативно враховувати відмінний від загального момент переходу права власності).

11. Малюга Н.М. Актуальні проблеми визначення сутності та обліку ресурсів: бібліометричний аналіз / К.В. Романчук, Н.М. Малюга // Вісник Запорізького національного університету / Серія: Економічні науки. – 2011. – № 2 (10). – С. 156-159 (загальний обсяг 0,56 друк. арк., індивідуально автора 0,25 друк. арк.: ідентифіковано проблеми бухгалтерського обліку ресурсів).

12. Романчук К.В. Витрати на інформаційне забезпечення процесу придбання: шляхи оптимізації обліку / Дн.Л. Кузьмін, К.В. Романчук // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – № 3 (57). – 2011. – С. 136-141 (загальний обсяг 0,57 друк. арк., індивідуально автора 0,29 друк. арк.: досліджено проблеми облікового відображення витрат на інформаційне забезпечення процесу придбання майна; розроблено пропозиції щодо удосконалення методичного забезпечення таких витрат, що дозволяє підвищити достовірність бухгалтерської інформації про вартість придбаного майна).

13. Романчук К.В. Результат наукових досліджень з проблем обліку, аналізу та контролю матеріальних ресурсів / К.В. Романчук // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – № 1(22). – С. 315-328 (0,98 друк. арк.).

14. Романчук К.В. Правові аспекти та особливості бухгалтерського обліку поруки / К.В. Романчук, Т.В. Затока // Вісник Запорізького національного університету. – 2012. – № 1 (13). – С. 126-133 (загальний обсяг 0,74 друк. арк., індивідуально автора 0,37 друк. арк.: розроблено пропозиції щодо бухгалтерського відображення вартості послуг поруки у сторін договору в розрізі видів діяльності).

15. Романчук К.В. Інформаційні ресурси в працях вчених: систематизація за напрямками досліджень / К.В. Романчук // Науковий вісник Волинського національного університету імені Лесі Українки / Серія: Економічні науки. – 2012. – № 4 (229). – С. 129-135 (0,35 друк. арк.).

16. Романчук К.В. Основні засоби: гармонізація бухгалтерського обліку та системи національних рахунків / К.В. Романчук, В.В. Бондарчук // Вісник Хмельницького національного університету / Серія Економічні науки. – 2012. – № 2. – Т.2. – С. 197-204 (загальний обсяг 0,7 друк. арк., індивідуально автора 0,42 друк. арк.: ідентифіковано причини, що унеможливають достовірне формування бухгалтерської інформації про основний капітал в частині основних засобів та нематеріальних активів (на рівні країни), визначено альтернативні напрями їх усунення).

17. Романчук К.В. Сутність власності: обліково-правовий вимір / К.В. Романчук // Вісник Криворізького національного університету. – 2012. – Вип. 30. – С. 268-273 (0,74 друк. арк.).

18. Романчук К.В. Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку інформаційних ресурсів / К.В. Романчук, О.В. Музика // Бухгалтерський облік та аудит: проблеми теорії, методології, організації: збірник наукових праць. – К.: Бізнес Медіа Консалтинг, 2012. – Вип. 1(8). – С. 165-174 (загальний обсяг 0,52 друк. арк., індивідуально автора 0,3 друк. арк.: розкрито особливості регулювання бухгалтерського обліку в Україні).

19. Романчук К.В. Питання визнання забезпечення виконання зобов'язання умовними фактами господарського життя / К.В. Романчук, Т.В. Затока // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2012. – № 1 (59). – Ч. 1. – С. 158-164 (загальний обсяг 0,9 друк. арк., індивідуально автора 0,45 друк. арк.: обґрунтовано критерії, які дозволяють ідентифікувати неустойку, поручительство, гарантію і заставу як умовні факти господарського життя).

20. Романчук К.В. Ресурсний потенціал та його зв'язок з системою бухгалтерського обліку / К.В. Романчук, Н.О. Довбиш // Економічний аналіз: зб. наук. праць. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2012. – Вип. 10. – Ч. 3. – С. 215-218 (загальний обсяг 0,5 друк. арк., індивідуально автора 0,3 друк. арк.: уточнено поняття “ресурсний потенціал” на основі аналізу підходів до його трактування).

21. Романчук К.В. Мова бухгалтерського обліку: проблеми формування та використання / К.В. Романчук // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – № 2 (60). – С. 122-129 (0,98 друк. арк.).

22. Романчук К.В. Змістовне наповнення понять “майно”, “активи” в національній обліковій практиці / К.В. Романчук // Вісник Донбаської державної машинобудівної академії Краматорськ. – Краматорськ: ДДМА, 2012. – № 1(26). – С. 206-211 (0,44 друк. арк.).

23. Романчук К.В. Фінансові ресурси в науковій англomовній літературі: систематизація за об'єктами обліку / К.В. Романчук // Збірник наукових праць. Економічні науки / Серія “Облік і фінанси”. – Луцьк: Луцький національний технічний університет, 2012. – Вип. 9 (33). – Ч. 3. – С. 168-175 (0,44 друк. арк.).

24. Романчук К.В. До питання розкриття інформації про власність підприємства в активі балансу / К.В. Романчук, Н.Г. Радько // Вісник Львівської комерційної академії / Серія економічна. – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2012. – Вип. 34. – С. 80-84 (загальний обсяг 0,64 друк. арк., індивідуально автора 0,38 друк. арк.: проаналізовано міжнародний та зарубіжний досвід застосування концепції контролю у визнанні активів, виділено причини її недовісти в Україні).

25. Романчук К.В. Стан наукових досліджень з проблем фінансових ресурсів в Україні / К.В. Романчук // Вісник Запорізького національного університету. – 2012. – № 2(14). – С. 214-220 (0,64 друк. арк.).

26. Романчук К.В. Модифікація завдань бухгалтерського обліку в контексті трансформації інституту права власності / К.В. Романчук // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – Вип. 2 (23). – С. 312-325 (0,98 друк. арк.).

27. Романчук К.В. Розкриття інформації про оборотні матеріальні ресурси в обліковій політиці підприємства / К.В. Романчук // Вісник ДонНУЕТ / Серія: Економічні науки. – 2012. – № 3 (55). – С. 404-410 (0,5 друк. арк.).

28. Романчук К.В. Організація процедури приймання цінностей за якістю та кількістю як вектор реалізації політики ресурсозбереження суб'єкта господарювання: обліковий аспект / К.В. Романчук // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – № 3 (61). – С. 158-164 (0,98 друк. арк.).

Тези і тексти виступів на конференціях:

29. Романчук К.В. Бібліометричний аналіз дисертаційних досліджень за ключовим словом “ресурс” / К.В. Романчук // Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева: збірник тез та текстів виступів на Дев'ятій всеукраїнській науковій конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову (м. Житомир, 23-24 лютого 2011 р.) / Мін-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – 156 с., С. 95-97 (0,17 друк. арк.).

30. Романчук К.В. Аналіз наукових досліджень з проблем обліку, аналізу та контролю економічних ресурсів / К.В. Романчук // Стан, проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю у контексті сучасних концепцій управління: матеріали VI Міжнародної науково-практичної конференції (м. Львів, 28-29 квітня 2011 р.) / Мін-во освіти і науки України, Львівська комерційна академія. – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2011. – 584 с., С. 403-405 (0,18 друк. арк.).

31. Романчук К.В. Можливість використання ресурсного підходу для організації обліку ресурсів підприємства / К.В. Романчук // Розвиток бухгалтерського обліку, контролю та аналізу у сучасних концепціях управління: матеріали I Міжнародної науково-практичної конференції (м. Судак, 19-21 травня 2011 р.) / Мін-во освіти і науки України, Таврійський нац. ун-т ім. В.І. Вернадського. – Сімферополь: ВД “АРІАЛ”, 2011. – 286 с., С. 125-128 (0,14 друк. арк.).

32. Романчук К.В. Проблемні питання розкриття облікової інформації про ризики процесу придбання матеріальних ресурсів / К.В. Романчук // Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу у контексті євроінтеграції: матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції (м. Одеса, 19-20 травня 2011 р.) / Мін-во освіти і науки України, Одеський державний економічний університет. – Одеса: ОДЕУ, 2011. – 305 с., С. 229-231 (0,25 друк. арк.).

33. Romanczuk K. Ryzyko procesu kupna zasobów materialnych oraz jego ewidencja / K. Romanczuk // Zarządzajmy ryzykiem / [Redakcja Teresy Martyniuk, Renaty Pałczyńskiej-Gościńskiak]. – Gdańsk, 2011. – 215 s., S. 195-204 (0,52 друк. арк.).

34. Романчук К.В. Проблемні питання визначення сутності поняття “фінансові ресурси”: обліковий аспект / К.В. Романчук // Проблеми бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в Україні: збірник тез і матеріалів науково-практичної конференції, присвячених Дню бухгалтера (м. Житомир, 16 липня 2011 р.) / Мін-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир, 2011. – 112 с., С. 81-83 (0,15 друк. арк.).

35. Романчук К.В. До питання сутності поняття “матеріальні ресурси” / К.В. Романчук // Еколого-соціальні орієнтири бухгалтерського обліку, контролю, економічного аналізу: цивілізаційні виклики: тези виступів X-ої Ювілейної Міжнародної наукової конференції (м. Житомир, 13-14 жовтня 2011 р.) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – 200 с., С. 180-181 (0,15 друк. арк.).

36. Романчук К.В. Подвійна природа власності: значення для системи бухгалтерського обліку / К.В. Романчук // Економіка сьогодні: проблеми та шляхи вирішення: матеріали міжнародної науково-практичної конференції (м. Одеса, 25-26 листопада 2011 р.). – Одеса: “Центр економічних досліджень та розвитку”, 2011. – Ч. II. – 88 с., С. 44-46 (0,24 друк. арк.).

37. Романчук Е.В. Ресурси, имущество, активы: соотношение понятий в бухгалтерском законодательстве / Е.В. Романчук // Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа, аудита, статистики и налогообложения: материалы VI Всероссийской научно-практической конференции / Министерство образования и науки Российской Федерации, ФГБОУ ВПО “Ростовский государственный экономический университет (РИНХ)”. – Ростов-н/Д, 2011. – 216 с., С. 59-62 (0,24 друк. арк.).

38. Романчук К.В. До питання оцінки інформаційних ресурсів у бухгалтерському обліку / К.В. Романчук // Актуальні проблеми економіки: теоретичні та практичні аспекти: матеріали всеукраїнської науково-практичної конференції (м. Дніпропетровськ, 27-28 січня 2012 р.). – Дніпропетровськ: НО “Перспектива”, 2012. – Ч. II. – 148 с., С. 107-108 (0,12 друк. арк.).

39. Романчук К.В. Фінансові ресурси як об’єкт бухгалтерського обліку / К.В. Романчук // Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації: збірник тез доповідей Дев’ятої міжнародної науково-практичної конференції молодих вчених (23-24 лютого 2012 р.) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Тернопільський національний економічний університет. – Тернопіль: ТНЕУ, 2012. – Ч. 2. – 370 с., С. 346-348 (0,11 друк. арк.).

40. Романчук К.В. До питання класифікації матеріальних ресурсів в бухгалтерському обліку / К.В. Романчук // Економічні погляди: теорія та практика: матеріали міжнародної науково-практичної конференції (3-4 лютого 2012 р.). – Одеса: “Центр економічних досліджень та розвитку”, 2012. – Частина II. – 72 с., С. 22-23 (0,14 друк. арк.).

41. Романчук К.В. Чи відображається в активі балансу власність підприємства? / К.В. Романчук // Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева. Збірник тез Десятої Всеукраїнської наукової Internet-конференції, присвяченої видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку, фінансового аналізу та контролю д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову (22-23 лютого 2012 р.) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 208 с., С. 86-89 (0,24 друк. арк.).

42. Романчук К.В. Критичний аналіз тематики наукових робіт з проблем обліку, аналізу та контролю економічних ресурсів / К.В. Романчук // Стратегічні напрями розвитку бухгалтерського обліку, аналізу й аудиту: міжнародна науково-практична конференція, присвячена 45-річчю кафедри бухгалтерського обліку КНТЕУ (м. Київ, 15 березня 2012 р.) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Київський нац. торг-екон. ун-т. – К.: Київ. нац. торг-екон. ун-т, 2012.– 356 с., С. 138-140 (0,15 друк. арк.).

43. Романчук К.В. Ресурсний потенціал: зв'язок з системою бухгалтерського обліку / К.В. Романчук // Досвід роботи підприємств при фінансовій кризі: збірник праць всеукраїнської науково-практичної конференції (м. Миколаїв, 28 березня 2012 р.) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Миколаївський політехнічний інститут. – Миколаїв: Ділова інформація, 2012. – 84 с., С. 76-78 (0,15 друк. арк.).

44. Романчук К.В. Інформаційні ресурси в системі бухгалтерського обліку / К.В. Романчук // Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту: теорія, методологія та організація: тези доповідей учасників X Міжнародної наукової конференції, присвяченої пам'яті д.е.н., проф., заслуженого діяча науки і техніки України О.С. Бородкіна (м. Київ, 30 березня 2012 р.) / Державна служба статистики України, Національна академія статистики, обліку та аудиту. – К.: Бізнес Медіа Консалтинг, 2012. – 340 с., С. 87-90 (0,18 друк. арк.).

45. Романчук К.В. Мова бухгалтерського обліку: проблеми формування / К.В. Романчук // Інтеграційний вибір України: історія, сучасність, перспективи: Збірник матеріалів Всеукраїнської науково-практичної конференції з міжнародною участю (м. Вінниця, 10 квітня 2012 р.) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Тернопільський нац. екон. ун-т, Вінницький інститут економіки. – Тернопіль: Крок, 2012. – Том II. – 291 с., С. 110-113 (0,29 друк. арк.).

46. Романчук К.В. Проблемні питання нормативного регулювання бухгалтерського обліку інформаційних ресурсів / К.В. Романчук // Тези доповідей науково-практичної конференції “Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства” (м. Львів, 26-28 квітня 2012 р.) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Національний ун-т “Львівська політехніка”. – Львів: Видавництво Національного університету “Львівська політехніка”, 2012. – 408 с., С. 278-280. (0,17 друк. арк.).

47. Романчук К.В. Внутрішній контроль як інструмент ресурсозбереження / К.В. Романчук // Проблеми і перспективи реалізації облікової, контрольної та аналітичної функцій у соціокультурному просторі сучасного бізнесу: тези доповідей учасників IV міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції (м. Донецьк, 25 квітня 2012 р.) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Донецький нац. ун-т економіки і торгівлі ім. М.Туган-Барановського. – Донецьк, 2012 р. – 565 с., С. 423-425 (0,12 друк. арк.).

48. Романчук К.В. Приймання цінностей за кількістю та якістю як заходи ресурсозбереження / К.В. Романчук // Проблеми, сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту: збірник тез за матеріалами I-ї Міжнародної науково-практичної конференції (м. Севастополь-Житомир 11-13 травня 2012 р.) /

М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житомирськ. держ. технолог. ун-т., Севастопольський інститут банківської справи Української академії банківської справи України НБУ. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 312 с., С. 232-235 (0,18 друк. арк.).

49. Романчук К.В. Облікова політика як фактор економічних криз / К.В. Романчук // Сучасні кризові явища в економіці і проблеми облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством: матеріали V Міжнародної науково-практичної конференції (м. Луцьк, 25 травня 2012 р.) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Луцький нац. техн. ун-т. – Луцьк: РВВ Луцького національного технічного університету, 2012. – 210 с., С. 209-211 (0,11 друк. арк.).

50. Романчук К.В. До питання змістовного наповнення активу балансу / К.В. Романчук // Проблеми бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в Україні: збірник тез і матеріалів науково-практичної конференції, присвячених Дню бухгалтера (м. Житомир, 16 липня 2012 р.) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житомирськ. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 136 с., С. 103-107 (0,24 друк. арк.).

51. Романчук Е.В. Усовершенствование учета расходов на информационное обеспечение процесса приобретения материальных ресурсов / Дн.Л. Кузьмин, Е.В. Романчук // Бухгалтерский учет, анализ, аудит, налогообложение и статистика: история развития от древнейших цивилизаций до наших дней: I Международная научно-практическая конференция: материалы конференции (21-22 сентября 2012 г.) / Министерство образования и науки Российской Федерации, Ростовский государственный экономический университет (РИНХ). – Ростов-н/Д, 2012. – 240 с., С. 171-175 (загальний обсяг 0,35 друк. арк., індивідуально автора 0,18 друк. арк.: розкрито особливості облікового відображення витрат на інформаційне забезпечення процесу придбання за умови непродуктивності договору).

52. Романчук К.В. Бар'єри у використанні ресурсних теорій для стратегічного управління в Україні: обліковий аспект / К.В. Романчук // Економічні теорії як основа розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю: тези виступів XI-ої Міжнародної наукової конференції (м. Житомир, 18-20 жовтня 2012 р.) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житомирський держ. технологіч. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 380 с., С. 71-74 (0,35 друк. арк.).

Публікації в інших виданнях:

53. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів [Ф.Ф. Бутинець та ін.]; під заг. ред. [і з передм.] Ф.Ф. Бутиця. – [8-ме вид., доп. і перероб.] – Житомир: ПП “Рута”, 2009. – 912 с. (загальний обсяг 69,77 друк. арк., індивідуально автора 1,5 друк. арк.: розкрито питання бухгалтерського обліку основних засобів).

54. Вступ до бухгалтерського обліку або не все складне, що таким здається: [навч. посібник для початківців] / Романчук К.В., Дикий А.П., Назаренко Т.П., Томашевська І.Л.: за ред. проф. Ф.Ф. Бутиця. – Житомир: ЖДТУ, 2006. – 244 с. (загальний обсяг 18,1 друк. арк., індивідуально автора 2,5 друк. арк.: розкрито особливості бухгалтерського обліку активів).

55. Давидюк Т.В. Складання та читання звітності або не все складне, що таким здається: [навчальний посібник для початківців]. – Частина 2 / Т.В. Давидюк, Н.А. Остап'юк, К.В. Романчук; за ред. д.е.н., проф., Заслуженого діяча науки і техніки України Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП “Рута”, 2006. – 292 с. (загальний обсяг 18,1 друк. арк., індивідуально автора 6,0 друк. арк.: визначено підходи до розкриття інформації про активи у звітності).

56. Міжнародні стандарти фінансової звітності: тести: навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 та 8.050106 “Облік і аудит” / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП “Рута”, 2006. – 172 с. (загальний обсяг 13,7 друк. арк., індивідуально автора 0,31 друк. арк.: визначено особливості бухгалтерського обліку основних засобів відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності).

АНОТАЦІЯ

Романчук К.В. Розвиток бухгалтерського обліку активів в умовах трансформації інституту права власності. – На правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступня доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Національна академія статистики, обліку та аудиту Державної служби статистики України, Київ, 2013.

Дисертаційна робота спрямована на вирішення наукової проблеми, пов'язаної з розвитком теоретико-методологічних і удосконаленням організаційно-методичних засад бухгалтерського обліку активів в умовах трансформації інституту права власності в Україні, що сприяє підвищенню достовірності бухгалтерської інформації про майно підприємства та дозволяє враховувати законодавчо передбачені його правові режими.

Обґрунтовано напрями розвитку системи бухгалтерського обліку активів під впливом трансформації інституту права власності. Розроблено концепцію бухгалтерського обліку активів, яка дозволяє врахувати законодавчо передбачені правові режими майна. Обґрунтовано теоретичні положення з оптимізації системи бухгалтерської освіти та розширено склад об'єктів бухгалтерського обліку в частині активів. Представлено пропозиції щодо модифікації завдань суб'єктів організації та ведення бухгалтерського обліку. Удосконалено методичне забезпечення облікового відображення операцій завдатку, орендних операцій, надходження майнових прав як внеску до статутного капіталу. Розвинено організаційно-методичні підходи до розкриття у бухгалтерській звітності інформації про майно підприємства, що перебуває у нього на різних правових режимах, розвинуто методичний підхід до оцінки платоспроможності та забезпеченості підприємства грошовими коштами й іншим майном в ході здійснення економічного аналізу.

Ключові слова: бухгалтерський облік, активи, майно, концепція контролю, концепція власності, право власності, правовий режим майна.

АННОТАЦИЯ

Романчук Е.В. Развитие бухгалтерского учета активов в условиях трансформации института права собственности. – На правах рукописи.

Диссертация на соискание научной степени доктора экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Национальная академия статистики, учета и аудита Государственной службы статистики Украины, Киев, 2013.

Диссертационная работа направлена на решение научной проблемы, связанной с развитием теоретико-методологических и усовершенствованием организационно-методических основ бухгалтерского учета активов в условиях трансформации института права собственности в Украине, что способствует повышению достоверности информации об имуществе предприятия и позволяет учесть законодательно предусмотренные его правовые режимы.

Объектом исследования является процесс бухгалтерского учета имущества, находящегося у предприятия в предусмотренных законодательством правовых режимах.

Предметом исследования являются теоретико-методологические и организационно-методические положения бухгалтерского учета операций с имуществом, находящимся у предприятия в предусмотренных законодательством правовых режимах.

В процессе исследования предпосылок формирования экономико-правовых отношений определена важность рассмотрения вопроса ограниченности ресурсов как движущей силы реализации политики рационального ведения хозяйства на микро- и макроуровне. Идентифицированы барьеры, сдерживающие реализацию теорий управления ограниченными ресурсами и развитие стратегической концепции управления, а также обоснованы теоретические положения по оптимизации системы бухгалтерского образования путем уточнения прав, обязанностей, квалификационных требований к бухгалтеру в системе управления предприятием, обеспечивающие поддержку и развитие профессиональных компетенций бухгалтера.

Обосновано, что методология бухгалтерского учета должна соответствовать состоянию развития института права собственности, в связи с чем определены направления развития системы бухгалтерского учета активов: согласование терминологического аппарата и концепции признания активов с развитием системы права, усовершенствование методического инструментария бухгалтерского учета путем учета правовых режимов имущества.

С целью преодоления несравнимости терминологии и неоднозначности в трактовке базовых понятий бухгалтерского учета, что является принципиальным для судебной практики рассмотрения дел экономического характера, доказана необходимость применения понятия “имущество” в терминологически-категориальном аппарате бухгалтерского учета.

Предложено расширение состава объектов учета (выделены объекты, принадлежащие предприятию на праве собственности, но отсутствующие у него; принадлежащие предприятию на праве собственности с временно ограниченными правами владения, пользования или распоряжения; объекты, имеющиеся на предприятии и находящиеся на правовом режиме, отличном от права собственности), позволяющее учесть законодательно предусмотренные операции с имуществом и изменением его правовых режимов, а также повысить полноту и достоверность бухгалтерской информации.

В работе обоснована необходимость конвергенции концепции контроля при признании активов, учитывающей англосаксонскую систему права, ориентированную на предоставление информации преимущественно инвесторам, и концепции собственности, характерной для стран с континентальной системой права, ориентированной на практику финансирования предприятия преимущественно за счет заемного капитала.

Во избежание неконвенционности используемых категорий и с целью согласования положений бухгалтерского, налогового, гражданского и хозяйственного законодательства, в работе предложено определять категорию “активы” как имущество, использование которого, как ожидается, приведет к получению экономических выгод в будущем. Разработана концепция бухгалтерского учета активов, основывающаяся на системном представлении информации об имуществе и его правовых режимах, что позволяет учесть в учетной практике особенности развития отечественной системы права и потребности заинтересованных пользователей.

В условиях несоответствия заданий ведения бухгалтерского учета реальным экономическим условиям хозяйствования обоснована необходимость выделения синтетического задания – предоставлять информацию о состоянии и движении имущества, переданного предприятию в различных правовых режимах для организации его сохранности, а также постановка в его развитие аналитических заданий. Доказана некорректность формулировки задания перераспределения ресурсов в экономике для отечественной системы бухгалтерского учета, разработаны мероприятия по организации бухгалтерского учета, обеспечивающие сохранность имущества, находящегося на предприятии в различных правовых режимах.

Обосновано положение о том, что применение концепции собственности в методологии учета операций с задатком минимизирует искажения показателей отчетности, в связи с чем, для учета такого имущества предложено использовать наряду с балансовыми счетами внебалансовый счет. Исходя из концепции собственности, также разработано методическое обеспечение учетного отражения операций аренды путем развития элементов метода бухгалтерского учета (идентифицированы счета и их аналитические разрезы, разработаны формы внутренней отчетности по операциям аренды) и методическое обеспечение учета операций поступления имущественных прав в качестве вклада в уставной капитал (путем развития таких элементов метода бухгалтерского учета, как счета, двойная запись, отчетность).

Проблема низкого уровня взыскания кредиторами задолженности в Украине усугубляется отсутствием методики расчета показателей платежеспособности и обеспеченности имуществом, которая позволяла бы учесть правовые режимы имущества и их изменение. Для решения этой проблемы предложено методическое обеспечение анализа оценки уровня платежеспособности и обеспеченности предприятия денежными средствами и прочим имуществом, способствующее повышению обеспеченности управленческого персонала достоверной учетной информацией.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, активы, имущество, концепция контроля, концепция собственности, право собственности, правовой режим имущества.

ABSTRACT

Romanchuk K.V. Development of accounting for assets under transformation of property rights institutions. –Manuscript.

Thesis for obtaining the scientific degree of Doctor of Economic Sciences on speciality 08.00.09 – accounting, analysis and auditing (by the types of economic activity). – National Academy of Statistics, Accounting and Auditing of State Statistics Service of Ukraine. – Kyiv, 2013.

Thesis is directed at solving the scientific dilemma related to the development of theoretical and methodological as well as the improvement of organizational and methodical statements of accounting for assets under transformation of property rights institutions in Ukraine, which will therefore assist in increasing the reliability of accounting information on company's property and make it possible to take into consideration legal property regimes stipulated by law.

The directions of improving the system of accounting for assets under the influence of transformation of property rights institutions have been grounded. The concept of accounting for assets, which allows to take into consideration legal property regimes stipulated by law has been worked out. Theoretical statements on the efficiency of accounting education and broadening of the composition of accounting objects in the part of assets have been grounded. Suggestions on modification of objectives carried out by the subjects engaged in the organization and procedure of keeping records have been presented. The paper presents the improvement of methodical support of accounting reflection of transactions with down payments, lease transactions, property rights gained as a contribution to authorized capital from the standpoint of ownership theory. Organizational and methodical approaches towards the disclosure of information about company's property in its financial statements, which is owned by a company on various legal regimes, have been improved as well as methodical approach towards assessing company's solvency and its back up with funds and other property has been worked out in the process of carrying out economic analysis.

Keywords: accounting, assets, property, the concept of control, the concept of property, property rights, legal status of property.

Підписано до друку 15.03.2013 р. Формат 60x84/16.
Ум. друк. арк. 1,9. Тираж 100 прим.
Замовлення № 324

Редакційно-видавничий відділ ЖДТУ
10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103