

ФІНАНСИ. БАНКІВСЬКА СПРАВА

УДК 657.21

UDC 657.21

В. А. Кулик, д. е. н.,
доцент,
І. В. Жиглей, д. е. н.,
професор

V. A. Kulyk, Doctor of Economics,
Associate Professor,
I. V. Zhyhlei, Doctor of Economics,
Professor

**ВИКОРИСТАННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ
НОВИХ ОБ'ЄКТІВ ОБЛІКУ ПРИ ПРОВЕДЕННІ
ЗАХОДІВ ДИГІТАЛЬНОЇ БЛАГОДІЙНОСТІ**

**THE USE OF NEW ACCOUNTING ITEMS BY
COMPANIES CARRYING OUT DIGITAL
CHARITY EVENTS**

Актуальність теми дослідження. Використання інформаційно-комунікаційних технологій на усіх етапах господарської діяльності підприємств зумовлює появу нових об'єктів обліку.

Постановка проблеми. Проблемою облікового відображення нових об'єктів є відсутність у чинному законодавстві положень на підставі яких може здійснюватися їх визнання, оцінка та відображення на рахунка бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок у розвиток теорії та методології обліку нематеріальних активів зробили такі відомі вчені як Т. Банасько, І. Бігдан, З.-М. Задорожний, А. Крутова, С. Легенчук, Т. Польова. Вивченню проблем обліку благодійної допомоги присвячено праці О. Жогової, О. Сивак, Л. Чижевської.

Виділення недосліджених частин загальної проблеми. Можливості використання різних видів нематеріальних активів при здійсненні благодійних заходів суб'єктами господарювання та їх відображення в обліку у працях науковців не досліджувалися.

Постановка завдання. Визначити нові об'єкти обліку, що виникають в електронному середовищі, способи їх відображення в обліку та потенційні переваги для підприємства у ході здійснення дигітальної благодійності.

Виклад основного матеріалу. У статті розглянуто нові види нематеріальних активів до яких відносяться нематеріальні товари, що можуть бути використані у процесі проведення благодійних заходів.

Висновки. До нових об'єктів обліку, що виникають в процесі розповсюдження інформаційно-комунікаційних технологій відносяться нематеріальні товари. Вони є дієвим інструментом при здійсненні дигітальної благодійності, оскільки не підвищують рівень витрат підприємства під час їх безоплатної передачі та подальшого використання. Запропоновані зміни до чинного законодавства, що забезпечать можливість відображення в обліку нематеріальних товарів, виходячи із їхнього економічного змісту, дозволять більш точно відображати господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку та накопичувати повну та достовірну інформацію для управління.

Ключові слова: дигітальна благодійність; електронний бізнес; нематеріальні активи; нематеріальні товари; облік.

DOI: 10.25140/2410-9576-2018-2-(14)-88-92

Urgency of the research. New accounting items are subject to the use of ICT in the most of company's business activities.

Target setting. There are difficulties with showing new accounting items on the accounts. These difficulties are caused by the absence of provisions that would enable recognition, evaluation and recording of these items on accounts.

Actual scientific researches and issues analysis. T. Banasko, I. Bihdan, Z.-M. Zadorozhnyi, A. Krutova, S. Lehenchuk and T. Polyova have made a significant contribution to the development of theory and methodology of intangible assets accounting. The issues of charity accounting were examined by O. Zhohova, O. Syvak and L. Chyzhevskya.

Uninvestigated parts of general matters defining. The possibility to use various kinds of intangible assets to conduct charitable events by economic entities, as well as accounting issues related to it, have not been explored by scientists.

The research objective is to determine new accounting units created in electronic environment; find out the ways of displaying it in accounting activities; and identify how companies may benefit from digital charity.

The statement of basic materials. New types of intangible assets (including intangible goods) that may be used during charitable events have been explored in the article. The economic essence of intangible goods has been substantiated.

Conclusions. Intangible goods can be classified under new accounting items that are created with the development of ICT. They are an effective tool in digital charity as company's costs remain the same while transmitting them to other companies for their further use free of charge. The amendments suggested to existing legislation will ensure accounting intangible goods according to its economic content; make it possible to record business operations more accurately on the accounts; and accumulate timely and reliable information for business management.

Keywords: digital charity; e-business; intangible assets; intangible goods; accounting.

Актуальність теми дослідження. Функціонування вітчизняної економіки в умовах кризи, зумовленої впливом зовнішніх та внутрішніх чинників, пов'язане із значним розшаруванням суспільства та зменшенням кількості населення, яке, умовно, можна віднести до середнього

ФІНАНСИ. БАНКІВСЬКА СПРАВА

класу. Середній розмір заробітної плати в Україні за грудень 2017 р. за даними Міністерства фінансів України склав 8777 грн. (із врахуванням курсу НБУ на 01.01.2018 р. – 28,067 грн. / дол.; середня заробітна плата в Україні становила 312,72 дол.). Виходячи із встановленої ООН (станом на жовтень 2015 р.) межі бідності 1,90 дол. / день, навіть, середньостатистичний працевлаштований українець живе гірше у два рази, ніж це має бути відповідно до загальносвітових стандартів. Якщо врахувати, що значна кількість населення отримує мінімальну заробітну плату (на 01.01.2018 р. – 3723 грн.) або мінімальну пенсію (на 01.01.2018 р. – 1452 грн.), то масштаби бідності в Україні вражають. За даними ООН у 2017 р. більше 80 % населення України проживає у злиднях.

Суттєва допомога незахищеним верствам населення у такій складній економічній ситуації може здійснюватися за рахунок благодійних заходів. Проте, якщо мова йде про здійснення благодійності шляхом передачі права власності на матеріальні ресурси або проведення благодійних заходів, що потребують використання грошових коштів, надання, то вона, у більшості випадків, може здійснюватися лише міжнародними та іноземними організаціями, оскільки внутрішні резерви України досить обмежені. Проведення благодійних заходів за рахунок залучення зовнішніх джерел фінансування має свої переваги та недоліки. З одного боку, незахищені верстви населення отримують матеріальну допомогу, яка покращує рівень їх життя, а з іншого – втрачається віра населення у те, що Україна має внутрішні резерви для підвищення рівня життя своїх громадян.

Одним із способів вирішення цієї проблеми є надання благодійної допомоги шляхом передачі прав на користування інформаційними ресурсами. Новим видом бізнесу, що стрімко розвивається в умовах інформаційної економіки, та, основним ресурсом якого є інформація, є електронний бізнес. Значна частина підприємств електронного бізнесу, у ході своєї діяльності займаються розробкою активів, що не мають матеріальної форми та можуть бути неодноразово використані різними суб'єктами економічних відносин без додаткових витрат підприємства-розробника. Таким чином, надання безоплатної можливості використовувати різні види нематеріальних активів, що були створені та, щонайменше одноразово, реалізовані іншим суб'єктами господарської діяльності, може бути одним із дієвих видів дигітальної благодійності. Дигітальна благодійність – це благодійність, що здійснюється із використанням інформаційно-комунікаційних технологій та передбачає надання допомоги незахищеним верствам населення через передачу нематеріальних активів та/або використання мережі Інтернет.

Постановка проблеми. У процесі розвитку інформаційної економіки на підприємствах створюються нові види ресурсів, що не мають матеріальної форми та можуть бути використані для благодійної діяльності. Проблемою облікового відображення нових об'єктів є відсутність у чинному законодавстві положень на підставі яких може здійснюватися їх визнання, оцінка та відображення на рахунка бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок у розвиток теорії та методології обліку нематеріальних активів зробили такі відомі вчені як Т. Банасько, І. Бігдан, З.-М. Задорожний, А. Крутова, С. Легенчук, Т. Польова. Вивченню проблем обліку благодійної допомоги присвячено праці О. Жогової, О. Сивак, Л. Чижевської.

Виділення недосліджених частин загальної проблеми. Проблеми недосконалості нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку в умовах поширення інформаційно-комунікаційних технологій та надання благодійної допомоги розглядалися у працях українських вчених [1; 3; 4]. Водночас, можливості використання різних видів нематеріальних активів при здійсненні благодійних заходів суб'єктами господарювання та їх відображення в обліку у працях науковців не досліджувалися.

Постановка завдання. Визначити нові об'єкти обліку, що виникають в електронному середовищі, способи їх відображення в обліку та потенційні переваги для підприємства у ході здійснення дигітальної благодійності.

Викладення основного матеріалу. Ідея дигітальної благодійності поступово набирає популярності у планетарному масштабі. Наприклад, у Великобританії, об'єднання неприбуткових організацій Digital Charities group станом на 01.01.2018 р. налічує близько 900

ФІНАНСИ. БАНКІВСЬКА СПРАВА

членів. В Україні благодійні заходи із використанням інформаційно-комунікаційних технологій проводяться компанією Lifecell, зокрема, компанією проводиться технічна підтримка sms-благодійності в Україні, також Lifecell є партнером компанії Microsoft в рамках проекту «Онляндія», яка присвячена безпеці дітей в Інтернеті. Таким чином, можна стверджувати, що прояви соціальної відповідальності є характерними для суб'єктів господарювання, як у розвинених країнах, так і в Україні.

В інформаційній економіці значна увага приділяється підготовці та перепідготовці працівників, оскільки невинний розвиток інформаційно-комунікаційних технологій вимагає від потенційних працівників нових умінь та навичок. Залучення все більшої частини населення до використання всесвітньої мережі зумовило широке розповсюдження навчальних та тренінгових програм, які розробляються та функціонують в онлайн середовищі. Зазвичай, навчальний контент створюється не лише навчальними закладами (наприклад, дистанційні курси вищих навчальних закладів), а й підприємствами, основним видом діяльності яких є надання консалтингових послуг (зокрема, безкоштовна програма онлайн-навчання KPMG Foundation for Graduates Online 2017) або незалежними суб'єктами господарювання, що працюють у сфері надання освітніх послуг (наприклад, навчальне середовище із вивчення англійської мови Puzzle English). Методичне забезпечення, створене в процесі надання платних освітніх послуг, повторно може бути використане іншими особами на безоплатній основі, за умови здійснення підприємствами дигітальної благодійності.

Проблемою облікового відображення вказаного методичного забезпечення у вигляді благодійної допомоги є невизнання, створених суб'єктами господарювання дистанційних курсів, тренжерів та інших навчальних матеріалів, активами у системі бухгалтерського обліку.

На нашу думку, вказані об'єкти у бухгалтерському обліку суб'єктів господарювання повинні визнаватися у складі оборотних активів підприємства як їх окремий вид – нематеріальні товари.

Згідно з Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 2 «Запаси», запаси – це активи, які: а) утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу; б) перебувають у процесі виробництва для такого продажу або в) існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг. У міжнародних стандартах фінансової звітності визначено, що до складу запасів включаються товари, що були придбані та утримуються для перепродажу, у тому числі, товари, придбані підприємством роздрібною торгівлі та утримувані для перепродажу, або земля та інша нерухомість для перепродажу; запаси включають також готову вироблену продукцію або незавершене виробництво суб'єкта господарювання й основні та допоміжні матеріали, призначені для використання в процесі виробництва.

Проблемою, що виникає при визнанні цього активу запасом є його нематеріальна форма, хоча у визначенні видів запасів не визначена обов'язковість матеріальної форми для цього виду активів. Скоріше, мова йде, про нетиповість такого підходу до сприйняття активів у загально поширеній практиці ведення бухгалтерського обліку.

Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси», запаси – це активи, які: утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі); перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством. Очевидним, у даному випадку, є доцільність віднесення досліджуваного продукту до складу запасів підприємства відповідно до вимог національного та міжнародного законодавства.

При використанні чинної методики відображення в обліку господарських операцій, пов'язаних із наданням освітніх послуг, у тому числі, із використанням інформаційно-комунікаційних технологій, визнання активу не відбувається, хоча безсумнівно, він створюється та використовується підприємством. Наприклад, при первинній реєстрації на порталі IDEA-class, що займається освітніх послуг у сфері моди, кожний учасник отримує курс лекцій та записів вебінарів у подарунок. Порівнюючи вказаний продукт із послугами, зазначимо, що він має певні особливості, які не дозволяють віднести його до складу послуг, що надаються суб'єктами господарювання:

ФІНАНСИ. БАНКІВСЬКА СПРАВА

1) послуга є невіддільною від того, хто її надає та не може бути перепродана наступного разу без змін;

2) послуги не є активами підприємства, оскільки їх наявність не забезпечує надходження економічних вигід у майбутньому;

3) процес надання послуги є невіддільним від процесу її споживання, що не прослідковується при створенні, реалізації та споживанні вказаного продукту.

Визначивши, що досліджуваний об'єкт обліку відноситься до запасів підприємства, необхідно визначити його вид. Із наведеного у П(С)БО 9 «Запаси» переліку, найбільш прийнятним видом запасів у даному випадку є товари. Складність у даному випадку виникає у необхідності внесення змін у чинне законодавство з метою усунення обмежень щодо товарів, пов'язаних із їх обов'язковою матеріальною формою. Для більш точного опису цього продукту, пропонуємо визначити товари як «запаси у вигляді матеріальних цінностей або нематеріальних активів, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу» та використаємо для визначення товарів, які не мають матеріальної форми поняття «нематеріальні товари». Для обґрунтування доцільності використання поняття «отримані» у цьому визначенні, що відображає фактичний спосіб створення цих нематеріальних товарів на підприємстві, звернемося до тлумачного словника української мови. У ньому зазначається, що отримувати означає «здобувати, діставати що-небудь певними зусиллями, якимись діями і т. ін.», таким чином спосіб створення нематеріальних товарів на підприємстві повністю узгоджується зі змістом запропонованого визначення.

Необхідність відображення у бухгалтерському обліку товарів, які не мають матеріальної форми, вперше у вітчизняній обліковій науці була обґрунтована А. С. Крутовою. Згідно із визначенням, запропонованим вченою, нематеріальні товари – це цінності, які придбані й утримуються на підприємстві з метою подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності, не мають матеріальної форми та можуть передаватися в електронному форматі [2, с. 271]. Погоджуючись із наведеним визначенням, пропонуємо удосконалити чинне законодавство наступним чином.

Для удосконалення методичного забезпечення обліку нематеріальних товарів в Україні, пропонуємо внести зміни у П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» та П(С)БО 9 «Запаси».

У П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» передбачити, що нематеріальні активи можуть бути довго- та короткостроковими; довгострокові нематеріальні активи підлягають амортизації; короткострокові нематеріальні активи відображаються у складі запасів та не амортизуються.

У П(С)БО 9 «Запаси» передбачити, що товари підприємства можуть мати як матеріальну, так і нематеріальну форму. Зміст товарів у матеріальній формі необхідно розкривати за допомогою поняття «товарно-матеріальні активи»; для товарів, що не мають матеріальної форми слід використовувати поняття «нематеріальні товари».

У Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкції до його застосування зазначити: 1) для обліку товарів, що мають матеріальну форму використовувати рахунок 28 «Товарно-матеріальні активи»; 2) для обліку товарів, що не мають матеріальної форми необхідно використовувати рахунок 29 «Нематеріальні товари».

Висновки. До нових об'єктів обліку, що виникають в процесі розповсюдження інформаційно-комунікаційних технологій відносяться нематеріальні товари. Вони є дієвим інструментом при здійсненні дигітальної благодійності, оскільки не підвищують рівень витрат підприємства під час їх безоплатної передачі та подальшого використання. Запропоновані зміни до чинного законодавства, що забезпечать можливість відображення в обліку нематеріальних товарів, виходячи із їхнього економічного змісту, дозволять більш точно відображати господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку та накопичувати повну та достовірну інформацію для управління. При проведенні благодійних заходів, що включають передачу права на використання нематеріальних товарів третім особам на безоплатній основі, додаткових витрат у підприємства не виникає. Водночас, забезпечується значний соціальний ефект та підвищення рівня лояльності клієнтів до підприємства, що надає благодійну допомогу.

ФІНАНСИ. БАНКІВСЬКА СПРАВА**Література**

1. Задорожний, З.-М. В. Проблеми законодавчого регулювання бухгалтерського обліку в Україні / З. Задорожний // Економічний аналіз. – 2009. – № 4. – С. 350–353.
2. Крутова А. С. Облік в системі електронної комерції / А. С. Крутова. – Х. : FORT, 2011. – 396 с.
3. Легенчук С. Ф. Бухгалтерське теоретичне знання: від теорії до метатеорії : монографія / С. Ф. Легенчук. – Житомир : ЖДТУ, 2012. – 336 с.
4. Чижевська, Л. В. Організація обліку благодійних внесків у закладах освіти: на шляху до прозорості / Л. В. Чижевська // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. – 2017. – № 1(79). – С. 107–113.

References

1. Zadorozhnyi, Z.-M. V. (2009). Problemy zakonodavchoho rehuliuвання bukhhalterskoho obliku v Ukraini [Problems of legislative regulation of accounting in Ukraine]. *Ekonomichniy analiz – Economic analysis*, 4, 350–353 [in Ukrainian].
2. Krutova, A. S. (2011). *Oblik v systemi elektronnoyi komertsii [Accounting in e-commerce system]*. Kharkiv: FORT [in Ukrainian].
3. Lehenchuk, S. F. (2012). *Bukhhalterske teoretichne znannia: vid teorii do metateorii [Accounting theoretical knowledge: from theory to meta-theory]*. Zhytomyr: ZhDTU [in Ukrainian].
4. Chyzhevska, L. V. (2017). Orhanizatsiia obliku blahodiinykh vneskiv u zakladakh osvity: na shliakhu do prozorosti [Organization of accounting for charitable contributions in educational institutions: on the road to transparency]. *Naukovyi visnyk Poltavskoho univrsytetu ekonomiky i torhivli – Scientific Bulletin of Poltava University of Economics and Trade*, 1(79), 107-113 [in Ukrainian].

Надійшла 01.03.2018

Бібліографічний опис для цитування :

Кулик, В. А. Використання підприємствами нових об'єктів обліку при проведенні заходів дигітальної благодійності / В. А. Кулик, І. В. Жиглей // Науковий вісник Полісся. – 2018. – № 2 (14). Ч. 2. – С. 88-92.

- Кулик Вікторія Анатоліївна** доктор економічних наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту, Вищий навчальний заклад Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»;
<https://orcid.org/0000-0002-3271-7845>;
 Researcher ID: E-1747-2018;
 E-mail: kutsenkovictoria@gmail.com;
- Kulyk Viktoriya Anatoliivna** Doctor of Economics, Associate Professor, Assistant Professor of the Department of Accounting and Audit, Higher Educational Establishment of Ukoopspilka "Poltava University of Economics and Trade";
- Жиглей Ірина Вікторівна** доктор економічних наук, професор, професор кафедри обліку і аудиту, Житомирський державний технологічний університет;
<https://orcid.org/0000-0002-9529-6849>;
 ResearcherID: J-3854-2018;
 E-mail: IV_Zhygley@ukr.net;
- Zhyhlei Iryna Viktorivna** Doctor of Economics, Professor, Professor at the Department of Accounting and Auditing, Zhytomyr State Technological University