
УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

УДК 657.1.014.134:006.032

Р. М. Циган, ст. викладач,
В. О. Погрібний, студент**УНІФІКАЦІЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ДЛЯ ЦІЛЕЙ БУХГАЛТЕРСЬКОГО
ОБЛІКУ З УРАХУВАННЯМ ВИМОГ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

У статті досліджуються проблемні питання, пов'язані з розробкою облікової політики підприємства з урахуванням вимог міжнародних стандартів фінансової звітності. Розглянуто відмінності та ідентичність елементів облікової політики підприємства за національними стандартами та міжнародною практикою. Здійснено обґрунтування можливості уніфікації облікової політики.

Ключові слова: облікова політика, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, положення (стандарти) бухгалтерського обліку, фінансова звітність.

Р. Н. Цыган, ст. преподаватель,
В. А. Погребной, студент**УНИФИКАЦИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО
УЧЕТА ПО ТРЕБОВАНИЯМ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

В статье исследуются проблемные вопросы, связанные с разработкой учетной политики предприятия, включающей требования международных стандартов финансовой отчетности. Рассмотрены отличия и идентичность элементов учетной политики предприятия по национальным стандартам и международной практике. Выполнено обоснование возможности ее унификации.

Ключевые слова: учетная политика, международные стандарты бухгалтерского учета, положения (стандарты) бухгалтерского учета, финансовая отчетность.

R. M. Tsyhan, senior lecturer,
V. O. Pohribnyi, student**UNIFICATION OF ACCOUNTING POLICIES ACCORDING TO IFRS
REQUIREMENTS**

The article examines issues relating to the company accounting policies according to requirements of International Financial Reporting Standards. The differences and identity elements of the company accounting policies within national standards and international practice are studied in the article. The author proves the possibility of its unification.

Keywords: accounting policies, international accounting standards, accounting regulations (standards, financial reporting).

Актуальність теми дослідження. Зміни в системі економічних відносин зумовили необхідність реформування бухгалтерського обліку в Україні та оптимізації облікової політики підприємства. Наслідком глобалізації економіки є за-

УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

лучення із зарубіжної практики значної кількості якісно нових понять та явищ, до яких належать і міжнародні стандарти, що зумовлює необхідність дослідження їхнього впливу на зміст облікової політики.

Постановка проблеми. Організація роботи підприємства, зокрема, облікового процесу, починається з формування облікової політики, яка має бути ретельно продуманою для того, щоб забезпечити ефективну фінансово-господарську діяльність підприємства, а також досягнення максимального ефекту від ведення обліку. Відомо, що облікова політика має базуватися на стандартах ведення бухгалтерського обліку. Проте виникає розбіжність між міжнародними та національними стандартами, що зумовлює проблему вибору.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми гармонізації вітчизняної системи бухгалтерського обліку з міжнародними стандартами привертають увагу багатьох вчених і фахівців у цій галузі. Серед вчених, які здійснили вагомий внесок у даному напрямі дослідження, слід назвати таких: П. Житний [1], Л.В. Івченко [2], М. Кужельний [3], Т.І. Лозова [4], І. Пряничкова [5], М. Цирба [6] та інших. Наукові праці зазначених вчених присвячені дослідженню облікової політики та аспектам її формування в умовах глобалізації економіки України.

Недосліджені частини загальної проблеми. Незважаючи на значний інтерес вчених до вирішення проблеми впровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку на підприємствах України, напрямок дослідження їхнього впливу на процес формування облікової політики недостатньо вивчений.

Постановка завдання. Метою статті є визначення відмінностей та ідентичності положень облікової політики підприємства за міжнародними та національними стандартами, та обґрунтування можливості її уніфікації.

Виклад основного матеріалу. Обліковий процес на підприємстві повинен бути організований таким чином, щоб своєчасно забезпечити зовнішніх та внутрішніх користувачів інформації достовірними даними у вигляді та обсязі, достатньому для прийняття ефективних управлінських рішень. Особливості побудови та організації облікової системи на підприємстві визначаються самостійно обраною ним обліковою політикою, із урахуванням вимог чинних нормативних та законодавчих актів. Так, Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" № 996 – XIV, прийнятий 16.07.1999 р. Кабінетом Міністрів України [7] і п. 3 П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 р. № 87 (далі – П(С)БО 1) [7], визначають організацію та принципи ведення обліку і упорядкування бухгалтерської звітності. Ними визначено поняття облікової політики як сукупності принципів, методів та процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [7].

Регламентування складання облікової політики в зарубіжній практиці здійснюється за Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (МСБО) 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки». Згідно зі стандартом, облікова політика - це конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності. Тобто головною метою тут є визначення критеріїв до обрання та корегування облікових політик разом з обліковим процесом.

Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) - це стандарти та тлумачення, прийняті радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (РМСБО). Вони охоплюють міжнародні стандарти фінансової звітності та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку [8].

Поштовхом до впровадження МСБО в Україні стало прийняття Кабінетом Міністрів України Програми реформування системи бухгалтерського обліку. Це впровадження викликане тим, що українські стандарти не відповідали в по-

УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

вній мірі потребам сучасних користувачів фінансової звітності – інвесторів, акціонерів, фінансових інститутів та ін. Це пов'язано з тим, що історично українські стандарти формувалися з урахуванням інтересів одного єдиного користувача – держави. Організація і методика бухгалтерського обліку розвивалася в умовах адміністративно-командної економіки, сформованій на державній власності. Система обліку знаходилася у прямій залежності від методологічних основ діючого планування та орієнтувалася на забезпечення управління діяльністю підприємств з боку держави. Саме тому звітність має статистичну та податкову спрямованість. Вітчизняна облікова система повністю відповідає моделі функціонування планової економіки і була достатньо ефективною в тих умовах, але не пристосована для відображення господарських фактів у нових економічних реаліях. Фінансова звітність, складена відповідно до МСФЗ, відповідає інтересам ринкової економіки та великому колу користувачів.

Незважаючи на те, що національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку України (П(С)БО) ґрунтуються на міжнародних стандартах (МСБО), вони не тотожні. Також зміни, внесені до чинних положень Радою МСБО у грудні 2003 року, поглибили існуючі розбіжності, тому необхідно порівняти елементи ПСБО та МСБО (табл. 1).

Таблиця 1

Порівняльна характеристика елементів облікової політики за П(С)БО та МСБО

Критерій порівняння	П(С)БО	МСБО
1	2	3
Розбіжності		
Методи списання запасів	Ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат.	«Перше надходження - перший видаток» (ФІФО); середньозваженої собівартості.
Амортизація основних засобів	Метод амортизації об'єкта основних засобів переглядається у разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання. Нарахування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації.	Метод амортизації, застосований до активу, слід переглядати принаймні на кінець кожного фінансового року.
Визначення доходу	Дохід відображається в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню. У разі виникнення різниці між справедливою вартістю та номінальною сумою грошових коштів або їх еквівалентів, які підлягають отриманню за продукцію, визнається доходом у вигляді процентів.	Сума доходу, яка виникає в результаті операції, як правило, визначається шляхом угоди між суб'єктом господарювання та покупцем або користувачем активу. Вона оцінюється за справедливою вартістю отриманої компенсації або компенсації, яка має бути отримана з урахуванням суми будь-якої торговельної знижки чи знижки з обсягу, що надаються суб'єктом господарювання.

УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ*Продовження таблиці 1*

1	2	3
Термін та частотність подання звітності	Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Баланс складається на кінець останнього дня звітного періоду.	Суб'єкт господарювання подає повний комплект фінансової звітності (включаючи порівняльну інформацію) як мінімум щороку. І дата подання звітності не є фіксованою.
Ідентичність		
Оцінка активів та зобов'язань з податку на прибуток	Сума зобов'язання або дебіторської заборгованості з податку на прибуток за поточний та попередній періоди визначається відповідно до податкового законодавства. Відстрочений податковий актив та відстрочене податкове зобов'язання розраховуються за ставками оподаткування, що діятимуть протягом періоду, у якому будуть здійснюватися реалізація або використання активу та погашення зобов'язання.	
Модель переоцінки основних засобів	Після визнання активом об'єкт основних засобів слід обліковувати за переоціненою сумою, яка є його справедливою вартістю на дату переоцінки, за вирахуванням будь-якої подальшої накопиченої амортизації та подальших накопичених збитків від зменшення корисності. Переоцінки слід проводити з достатньою регулярністю так, щоб балансова вартість суттєво не відрізнялася від тієї, що була б визначена від справедливої вартості на кінець звітного періоду.	

Проаналізовані основні розбіжності при формуванні окремих елементів зумовлюють формування додаткового положення у обліковій політиці підприємства, тому при складанні наказу необхідно визначити вибір стандарту, на якому буде базуватися метод або принцип оцінки активів, пасивів, доходів, витрат та фінансових результатів.

Також при формуванні наказу потрібно врахувати те, що облікова політика за національними стандартами та за МСБО може змінюватися тільки в разі прийняття нового стандарту або внесення змін до чинних, а також з метою підвищення інформативності фінансової звітності. Але, згідно з міжнародними стандартами має місце ретроспективне застосування - застосування нової облікової політики щодо операцій, інших подій та умов так, начебто ця політика застосовувалася завжди і дає змогу сформулювати звіт про фінансовий стан на початок найбільш давнього порівняльного періоду, коли суб'єкт господарювання застосовує облікову політику ретроспективно або здійснює ретроспективний перерахунок статей своєї фінансової звітності, який входить у повний комплект фінансової звітності за міжнародними стандартами. Звідси випливає, що облікова політика за міжнародними стандартами дає стабільну звітність, яку легко можна порівняти з минулими періодами, а також забезпечує прозорість отриманої інформації про стан підприємства, що має значний вплив на формування фінансової привабливості для інвесторів на міжнародному рівні.

Висновки. Підсумовуючи вищесказане, можна зробити висновки, що існуючі відмінності в облікових практиках вимагають від вітчизняних підприємств формування єдиної уніфікованої облікової політики, яка б задовольняла потреби системи бухгалтерського обліку та містила у собі вимоги міжнародних стандартів. Такий підхід дасть змогу підвищити ефективність процесу

УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

збору інформації та її узагальнення у фінансовій звітності згідно з вимогами ПСБО та МСБО.

Література

1. Житний, П. Системний аспект облікової політики / П. Житний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 1. – С. 62–65.
2. Івченко Л. В. Концептуальні засади облікової політики / Л.В. Івченко // Фінанси, облік і аудит. - 2009. - №14. – С. 246- 256.
3. Кужельний М. Теоретичні аспекти бухгалтерського обліку / М. Кужельний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. - № 8–9. – С. 45–49.
4. Лозова Т.І. Облікова політика: проблеми формування / Т.І. Лозова // Вісник Криворізького економічного інституту КНЕУ. Науковий збірник. - 2009. - № 1 (17). - С. 59 – 70.
5. Пряничникова І. Перший крок до МСФЗ: нова облікова політика / І. Пряничникова // Баланс. – 2007. - № 63 – С.31-34.
6. Щирба М. Документальне оформлення облікової політики підприємства / М. Щирба // Економічний аналіз. Науковий збірник. - 2008. – № 2(18). – 405 с.
7. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 966-XIV [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
8. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках і помилки» [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

Надійшла 28.11.2012 р.