

4. Немировский И. Б. Бюджетирование. От стратегии до бюджета – пошаговое руководство / И. Б. Немировский, И. А. Старожукова. — М. : ООО «И.Д. Вильямс», 2006. — 512 с.
5. Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності : лист Міністерства фінансів України від 29.07.2003 р., № 04230-04108 // Бухгалтерський облік і аудит. — 2003. — № 8. — С. 59—60.
6. Ларіков В. Ю. Формування управлінської звітності про відхилення для вирішення завдань контролю / В. Ю. Ларіков // Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. — 2011. — № 8(162). — Ч. 2. — С. 153—156.

УДК 657.15:006.032

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ТА ПРОБЛЕМИ ЇЇ ФОРМУВАННЯ НА ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ У КОНТЕКСТІ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Розіт Т.В., к.е.н., доцент

Харківський національний університет ім. В. Н. Каразіна

У статті розглянуто основні підходи до визначення сутності облікової політики, рівні формування облікової політики, законодавча база її регулювання. Висвітлено процес формування облікової політики на підприємстві, охарактеризовано фактори, які впливають на нього, також розглянуто основні проблеми складання і застосування облікової політики вітчизняними суб'єктами господарювання. Значна увага приділена необхідності зближення трактування цієї облікової категорії з національним законодавством та міжнародними стандартами фінансової звітності.

Ключові слова: облікова політика, міжнародні стандарти фінансової звітності.

Розит Т.В. УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА И ПРОБЛЕМЫ ЕЕ ФОРМИРОВАНИЯ НА ОТЕЧЕСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ В КОНТЕКСТЕ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ / Харьковский национальный университет им. В. Н. Каразина, Украина

В статье рассмотрены основные подходы к определению сущности учетной политики, уровни формирования учетной политики, законодательная база ее регулирования. Освещен процесс создания учетной политики на предприятии, охарактеризованы факторы, влияющие на него, также рассмотрены основные проблемы составления и применения учетной политики отечественными субъектами хозяйствования. Значительное внимание уделено необходимости сближения трактовки данной учетной категории с национальным законодательством и международными стандартами финансовой отчетности.

Ключевые слова: учетная политика, международные стандарты финансовой отчетности.

Rozit T.V. ACCOUNTING POLICIES AND PROBLEMS OF ITS FORMATION IN DOMESTIC ENTERPRISES IN THE CONTEXT OF INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS / V. N. Karazin Kharkiv National University, Ukraine

The main approaches to the definition of the essence of accounting policies, levels of the accounting policies formation, the legal framework of its regulation are being analyzed in the article. The process of the company's accounting policies formation is being elucidated, the factors that affect it are being characterized, the main problems of compilation and implementation of accounting policy by domestic economic entities are being analyzed as well. Considerable attention is paid to the necessity of closer interpretation of the accounting categories to the international financial reporting standards by the national law.

Key words: accounting policies, international financial reporting standards.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Сучасна економічна ситуація України потребує ефективних і достатньо пристосованих до ринкових умов підходів до організації управління суб'єктами господарювання. Інформаційний вибух – це наша реальність. Буквально з кожним днем на людину обрушується все більша кількість інформації. Проте не завжди та інформація, яку ми отримуємо є суттєвою і корисною. Наприклад, ті дані, що відображаються у фінансових звітах не завжди задовольняють потреби інвесторів. Формування достовірної, правдивої та повної інформації, що ефективно розкриває діяльність підприємства для зацікавлених осіб-користувачів, виступає основою для прийняття рішень про облікову політику.

Структура обліку часів командно-адміністративної системи управління не відповідає умовам ринкової економіки. На сьогодні діюча система обліку потребує переорієнтації на потреби менеджменту суб'єктів господарювання.

Ефективність та якість ведення обліку на підприємствах та організаціях залежить не тільки від рівня його організації, але й від розвитку ринкових відносин в Україні, налагодженості зв'язків з іноземними партнерами та ін. Правильно сформована облікова політика допомагає не лише ефективно управляти системою обліку, а й регулювати фінансово-господарську діяльність підприємства загалом.

Формування облікової політики є першим етапом в організації роботи підприємств та облікового процесу. Адже ефективність фінансово-господарської діяльності підприємства та раціональна організація бухгалтерського обліку залежить, у першу чергу, від ретельно продуманої облікової політики.

Актуальність цієї теми полягає в тому, що в умовах становлення ринкової економіки відбувається орієнтація бухгалтерського обліку на міжнародні стандарти обліку і звітності. Вивчення літератури дозволило виявити деякі проблемні питання, що будуть розкриті в даній статті: сутність поняття облікової політики та підходи до її формування, зміст облікової політики, нормативно-правова база, що її регулює, а також основні проблеми, які виникають під час формування облікової політики на підприємствах.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

Облікова політика стала предметом дослідження багатьох вітчизняних та зарубіжних науковців, а саме: Бірюк О. Г., Валуєв Б. І., Войнаренко М. П., Ганяйло О. М., Голов С. Ф., Загородній А. Г., Костюченко В. М., Левочок М. Т., Олійник О. В., Паргин Г. О., Петрук О. М., Пушкар М. С., Сопко В. В. та інші. Бутинець Ф. Ф. [1] дав визначення сутності облікової політики, представив способи ведення бухгалтерського обліку, передбачені в обліковій політиці; Бондаренко О. М. та Білан М. П. [2] у спільних працях досліджували приклади факторів, які необхідно враховувати під час формування облікової політики підприємства; Будько О. [3] присвятила увагу етапам розробки облікової політики, а також об'єктам та елементам облікової політики; економічну сутність та передумови виникнення вивчав Зеленко С. В. [4].

Проте, незважаючи на численні праці у сфері облікової політики, все ж таки існує ряд невирішених питань, які потребують уваги, наприклад, питання структури та змісту облікової політики, порядку внесення та відображення змін до неї, відсутність чіткого законодавчого регулювання формування облікової політики і т.д.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ

Метою цієї статті є визначення суті облікової політики, її значення для ефективної роботи підприємства, аналіз нормативно-правового забезпечення процесу формування облікової політики та визначення основних проблем, які виникають під час цього процесу, і шляхи їх вирішення.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

У період планової адміністративно-командної економіки суб'єктам господарювання майже не можливо було проявити самостійність у веденні бухгалтерського обліку. У наш час, в умовах глобалізації, підприємства мають змогу вирішувати самостійно майже всі питання, що пов'язані з обліком, лише враховуючи відповідні нормативно-законодавчі документи.

Хоча ця тема досліджувалась багатьма науковцями, а також вченими-економістами, проте єдиної думки щодо визначення поняття «облікова політика» до сих пір немає. В Україні цей термін почали вживати після того, як було прийнято Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Деякі вчені зазначають, що дещо схожі риси облікової політики в національному бухгалтерському обліку можна вже було зустріти у 1993 р. після прийняття Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні № 250 [5]. Хоча сам термін і не вживався, це положення дозволяло суб'єктам господарювання самостійно обирати форму та методи організації бухгалтерського обліку, що є одним із елементів облікової політики на сьогодні.

Оскільки існує багато думок щодо визначення сутності облікової політики, то хотілось би порівняти їх і, враховуючи всі точки зору, звернути увагу на найбільш точне і повне визначення.

Згідно з визначенням, поданим у Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність», облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [6].

У МСБО 8 наведено дуже схоже визначення облікової політики, а саме «це певні принципи, основи, домовленості, правила та практика, прийняті підприємством для складання та подання фінансових звітів» [7]. Окрім цього, у МСБО 8 зазначено, що кожне підприємство може самостійно обирати облікову політику, проте з урахуванням вимог усіх міжнародних стандартів.

Ковальчук Л. В. визначає облікову політику взагалі як позицію підприємства, обґрунтованість його дій і захист стосовно вимог податкових органів, аудиторських та інших контролюючих служб [8].

На думку Бутинця Ф. Ф., облікова політика підприємства – це не просто сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, але й вибір методики обліку, яка надає можливість використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя в обліку (залежно від поставлених цілей). Іншими словами, облікову політику в широкому розумінні можна визначити як управління обліком, а у вузькому – як сукупність способів ведення обліку (вибір підприємством конкретних методик для цілей обліку) [1].

Аналізуючи зазначені точки зору, можна сказати, що нормативно-законодавчі акти дають досить вузьке визначення поняття «облікова політика», пов'язуючи її лише зі складанням фінансових звітів, і при цьому не охоплюючи всі завдання, які вона виконує. Розглядати облікову політику лише як засіб захисту перед контролюючими органами також не варто, адже це не є основним її призначенням.

Отже, доцільно об'єднати вищезазначені точки зору і дати більш повне визначення: облікова політика – це сукупність методів, принципів та процедур, які використовує суб'єкт господарювання для складання фінансових звітів та ведення фінансового та бухгалтерського обліку, з урахуванням специфіки діяльності підприємства, з метою отримання повної, неупередженої, достовірної інформації, яка необхідна для прийняття користувачами відповідних управлінських рішень, та підтвердження законності, правильності ведення діяльності для контролюючих органів.

Сутність облікової політики необхідно розглядати на трьох рівнях: мега-, макро-, та макрорівні, зміст яких представлений на рис. 1.

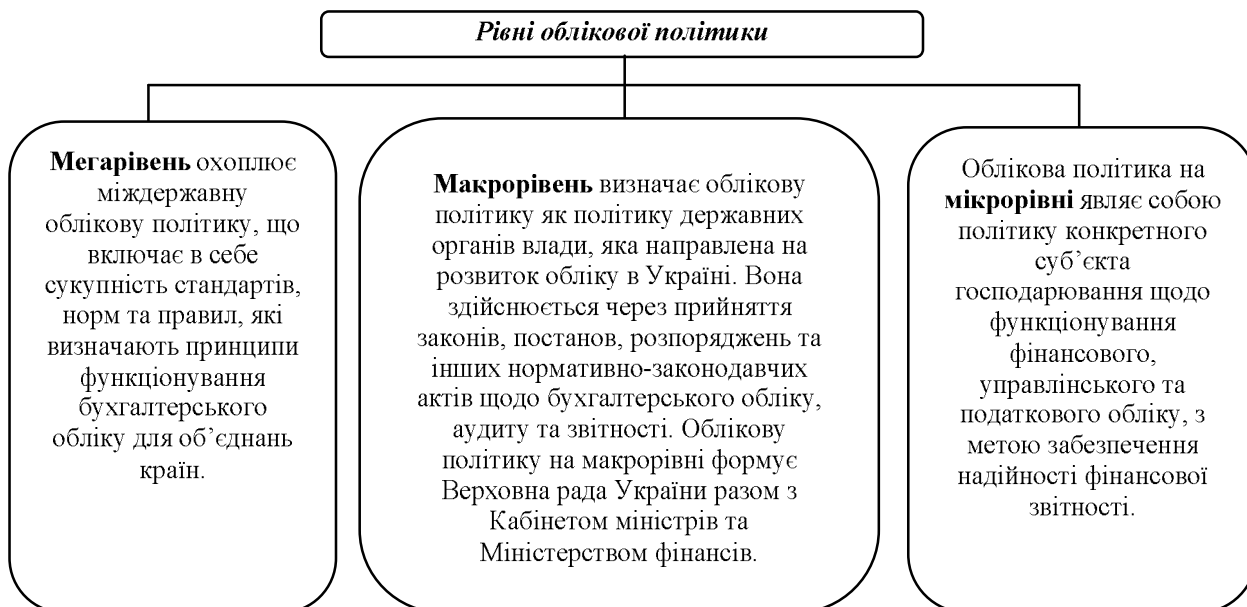


Рис. 1. Рівні облікової політики

Процес формування облікової політики є трудомістким і потребує немало зусиль, якщо підходити до цього процесу відповідально і з розумінням. Від досвіду та кваліфікації бухгалтерів, бухгалтерської служби або персоналу, який буде задіяний для цього, буде залежати результат формування облікової політики. Оскільки вітчизняна система обліку останнім часом почала спиратися на міжнародні стандарти, то під час розробки облікової політики бухгалтерія, разом з управлінським персоналом може керуватись своїми професіональними судженнями, враховуючи принципи складання фінансової звітності та вимоги нормативно-правових актів.

До найголовніших факторів, які повинні враховуватись під час формування облікової політики, відносять: форму власності, організаційно-правовий статус підприємств та його розміри (наявність відділів та філіалів), ефективність інформаційної системи забезпечення, рівень автоматизації, діючу систему оподаткування, кваліфікацію кадрів, систему матеріального заохочення ефективності роботи працівників підприємства та їх матеріальну відповідальність.

Окрім зазначених факторів, на формування облікової політики також впливають галузева специфіка підприємства, стратегія фінансово-господарського розвитку, особливості управління та господарської діяльності загалом.

Наказ Міністерства фінансів від 27.06.2013 № 635 затвердив Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємств [9], які дозволять удосконалити існуючі Положення про облікову політику підприємства і допоможуть підприємству розробити власну облікову політику. Проте цей документ не стосується банків, бюджетних установ та підприємств, що застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності, адже ці рекомендації Міністерство фінансів рекомендує застосовувати лише тим підприємствам, які ведуть облік по національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку.

До цього часу бухгалтери для правильного формування облікової політики користувалися Листом від 21.12.05 № 31-34000-10-5/27793 МФ України «Про облікову політику» [10]. У ньому були зазначені сутність облікової політики та фактори, які визначає розпорядчий документ про облікову політику. У 2013 році Міністерство фінансів доповнив цей перелік і відобразив у методичних рекомендаціях.

Необхідно виділити основні проблеми, з якими стикаються бухгалтерські служби при формуванні облікової політики (рис. 2).



Рис. 2. Проблеми формування облікової політики на вітчизняних підприємствах

Автор повністю погоджується з думкою Бойчук А. А. про те, що доцільно затвердити окреме Положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Облікова політика підприємств». Діяльність будь-яких підприємств потребує дотримання принципу ефективності, або економічності (раціональності) ведення обліку. Саме в цьому положенні повинно бути зазначено, що облікова політика підприємства має забезпечувати раціональне ведення бухгалтерського обліку. Це означає, що витрати на ведення обліку не повинні бути надто великими порівняно з вигодами. Прийняття такого нормативного документу дозволить систематизувати всі питання, що стосуються облікової політики, та значно знизити затрати часу на її формування [11].

Наказ про облікову політику є основним документом для бухгалтерії, а установлення єдиної законодавчої форми наказу про облікову політику певною мірою полегшить процес формування облікової політики на підприємствах.

Проблема відсутності єдиної думки щодо сутності облікової політики та її змісту, може вирішитися в тому випадку, якщо цей термін буде більш повніше та чіткіше відображений у законодавчо-нормативних актах.

Сьогодні вітчизняна облікова політика потребує удосконалення, яке б забезпечувало підвищення її якості та посилення її актуалізації в очах керівників підприємств та організацій. Усвідомлення керівниками та бухгалтерами того, що правильно сформована, чітко визначена облікова політика є важливою складовою загального механізму управління фінансовою та господарською діяльністю підприємств допоможе відійти від поняття облікової політики як формального документу, створеного «для галочки», який насправді не використовується в практичній діяльності організацій.

ВИСНОВКИ

Отже, останнім часом важливість, значимість облікової політики дуже зростає. Адже це, свого роду, бухгалтерська Конституція для суб'єктів господарювання. Закордонна практика свідчить про те, що міжнародні підприємства дуже шанобливо ставляться до правил гри, які записані в так званих «бук

конституціях». Оскільки Україна зараз рухається до Європейського Союзу, то дотримання всіх його вимог, у тому числі й обліку взагалі, а зокрема облікової політики, повинно змінюватись.

На жаль, для вітчизняних підприємств наказ про облікову політику є формальним документом, адже в ньому йдеться саме про бухгалтерський облік, а основна маса зусиль бухгалтерського розуму спрямована на штрафнебезпечний податковий облік, а до таких факторів, як вибір методу амортизації чи вибуття запасів, – руки не доходять. Вітчизняним підприємствам необхідно усвідомити наскільки важливим є формування облікової політики, адже вона допомагає ефективно управляти системою обліку та фінансово-господарською діяльністю підприємства загалом.

Саме тому власники підприємств або уповноважені ними органи повинні забезпечити належне ведення обліку, з урахуванням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та міжнародних стандартів фінансової звітності, які визначають кордони дозволеного вибору. Задача керівництва суб'єкта господарювання полягає у визначенні ключових аспектів обліку та звітності, з яких підприємство може вибирати, що повинно знайти відображення в обліковій політиці.

Отже, розроблення та затвердження облікової політики є одним з найважливіших етапів створення суб'єкта господарювання, і усвідомлення цього посприє правильній організації бухгалтерського обліку на підприємствах та організаціях.

ЛІТЕРАТУРА

1. Бухгалтерський фінансовий облік : підруч. [для студ. спец. «Облік і аудит» вищ. навч. закл.] / за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. — [5-е вид., доп. і перероб.]. — Житомир : ПП «Рута», 2003. — 726 с.
2. Бондаренко О. М. Проблеми формування облікової політики. Напрямки її удосконалення / О. М. Бондаренко, М. П. Білан // Вісник Хмельницького національного аграрного університету. — 2011. — № 2. — С. 101—106.
3. Будько О. Облікова політика як інструмент впливу на фінансові результати діяльності підприємства / О. Будько // Економічний аналіз : зб. наук. праць. — 2010. — № 5. — С. 232—235.
4. Зеленко С. В. Передумови виникнення облікової політики та її економічна сутність / С. В. Зеленко // Економічні науки : зб. наук. праць. Серія «Облік і фінанси». — 2012. — Вип. 9(33). — Ч. 1. — С. 422—429.
5. Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні № 250 від 3 квіт. 1993 р. (втратив чинність) [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/250-93-%D0%BF>.
6. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996 із змін. та допов. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_020.
8. Ковальчук Л. В. Фінансовий результат творчості при формуванні «облікової конституції» сільськогосподарських підприємств / Л. В. Ковальчук // Дні науки – 2006 : матеріали II міжнар. наук.-практ. конф. — Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2006. — С. 40—43.
9. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України : Наказ Мін. фін. України від 27 черв. 2013 р. № 635 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/printable_article?art_id=382876.
10. Про облікову політику : лист від 21.12.05 №31-34000-10-5/27793 [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Мін. фін. України. — Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=58984&cat_id=34931.
11. Бойчук А. А. Актуальні проблеми облікової політики / А. А. Бойчук // Сталий розвиток економіки. — 2012. — № 2. — С. 56—58.