

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Наказ Міністерства освіти і науки України від 29.12.2014 № 1528)



Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет



№ 7, 2015

Назва

Головна

УДК 657

*М. О. Бляхарчук,
здобувач кафедри обліку і аудиту, Луцький національний технічний університет, м. Луцьк*

МОНІТОРИНГ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВ

*М. О. Blyaharchuk,
Researcher of the Department of Accounting and Auditing, Lutsk National Technical University, Lutsk*

MONITORING OF ACCOUNTING POLICIES THE COMPANY

В статті виділено суть перевірки облікової політики підприємств. Розкрито зміст зовнішнього та внутрішнього аудиту облікової політики підприємств. Досліджено суть та завдання контролю облікової політики. Проаналізовано трактування поняття «моніторинг» у довідковій літературі. Подано власне визначення поняття «моніторинг облікової політики» як комплексу наукових, технічних, технологічних, організаційних та інших засобів, які забезпечують систематичний та безперервний контроль за станом, змінами та ефективністю застосування обраних принципів, методів і процедур обліку, що використовуються підприємством в ролі засобу управління обліком. З'ясовано, що суттю моніторингу облікової політики є його спрямування на функціональну підтримку управлінців підприємства в галузі інформаційного забезпечення стосовно ефективності та виконання облікової політики. Визначено мету та етапи моніторингу облікової політики. Охарактеризовано види моніторингу облікової політики підприємств.

The article highlighted the concept of checking accounting policies. The content of the external and internal audit accounting policies. The essence of the task of monitoring and accounting policies. Analyzed the interpretation of the term "monitoring" in reference literature. Posted proper definition of "monitoring accounting policies" as a set of scientific, technical, technological, organizational and other measures that ensure systematic and continuous monitoring of, changes and effectiveness of selected principles, methods and accounting procedures used now as a means of control accounting. It was found that the essence monitoring of accounting policies is its focus on functional support company managers in providing information on the effectiveness and implementation of accounting policies. Defined goals and stages monitoring accounting policies. Characterized types of monitoring accounting policies.

Ключові слова: моніторинг, моніторинг облікової політики, перевірка, аудит, внутрішній аудит, контроль.

Keywords: monitoring, monitoring of accounting policies, test, audit, internal audit, control.

Постановка проблеми. Облікова політика дозволяє сформувати систему бухгалтерського обліку економічного суб'єкта, проаналізувати та змоделувати обліковий процес, закріпивши оптимальні принципи, методи і процедури обліку, з врахуванням стратегії розвитку організації. Функціонування облікової політики неможливе без перевірки, аудиту, контролю, моніторингу ефективності її застосування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Незважаючи на значний інтерес до облікової політики загалом, та до облікової політики як об'єкта аудиту в науковій літературі аудит облікової політики знайшов відображення в роботах небагатьох науковців. Серед них можна виділити Н.О. Бондаренко, Т.С. Качанову, А.Ж. Пшеничну, С.І. Ширкіна, М.Т. Щирбу, С.Р. Яцишина. Контроль та моніторинг облікової політики в науковій літературі розглядається опосередковано без визначення поняття «моніторинг облікової політики».

Виділення невирішених частин загальної проблеми. Недостатня розробленість теоретико-методологічної основи здійснення моніторингу облікової політики зумовлює необхідність удосконалення існуючого механізму перевірки облікової політики підприємств.

Формулювання цілей статті. Метою статті є розкриття суті моніторингу облікової політики як елементу перевірки ефективності облікової політики підприємства.

Виклад основного матеріалу. Перевіркою в загальному вигляді можна назвати розгляд певного об'єкта з метою з'ясування його правильності [1]. Облікову політику доцільно перевіряти не лише на законність, а й на економічну ефективність. Перевіркою по своїй суті є аудит.

Аудиторська діяльність в Україні визначена Законом України «Про аудиторську діяльність», згідно з яким аудит – перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів [2].

Облікова політика є суттєвою інформацією для аудиту. Наявність якісно сформованої та у відповідному порядку затвердженої облікової політики є свідченням про відповідальне ставлення власників та управлінського персоналу до ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Облікова політика є об'єктом аудиторської перевірки, оскільки є складовою Приміток до фінансової звітності, інструментом обробки даних бухгалтерського обліку та методологічною основою складання фінансової звітності. Окрім того, облікова політика полегшує планування аудиту, мінімізує витрати часу на опитування та анкетування та надає необхідну інформацію про організацію, техніку та методику фінансового, податкового та управлінського обліку.

З іншого боку, облікова політика є об'єктом не тільки зовнішнього, а й внутрішнього аудиту. Даний висновок підтверджується баченням об'єктів аудиту Утенкової К.О., на її думку об'єктами внутрішнього аудиту являються:

- стан ведення бухгалтерського обліку на підприємстві;
- фінансова звітність та її вірогідність;
- стан активів підприємства і джерел їх утворення;
- забезпеченість підприємства власними обіговими коштами та засобами;
- платоспроможність і фінансова стійкість;
- система управління підприємством;
- робота економічних і технічних служб;
- сплата податків підприємством;

- виробничо-господарська діяльність;
- достовірність проектно-кошторисної документації;
- організація і технологія виробництва;
- господарські процеси;
- планування, нормування і стимулювання;
- організація праці тощо [3].

Як бачимо всі перелічені об'єкти прямо чи опосередковано стосуються облікової політики підприємства.

Внутрішній аудит деякі автори отождоюють з внутрішнім контролем, наприклад, Ільїна С.Б. [4, с. 126]. Така ситуація викликана у зв'язку з відсутністю у вітчизняних нормативних документах визначення самого поняття «внутрішній аудит».

Звернемося до трактування наведеного у Міжнародних стандартах аудиту: «Внутрішній аудит – діяльність з оцінювання, яка організована в межах суб'єкта господарювання і яку виконує окремих відділ. Функції внутрішнього аудиту охоплюють, зокрема, перевірку, оцінювання та моніторинг адекватності й ефективності функціонування систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю.» [5, с. 235].

Характерною ознакою вітчизняного внутрішнього аудиту є відсутність професійних стандартів та єдиних вимог до професійного рівня внутрішніх аудиторів. Окрім того, внутрішній аудит в Україні досить складно назвати незалежним.

Визначення, яке найбільш точно відображає сутність внутрішнього аудиту та його роль в системі внутрішнього контролю, пропонує Бутинець Ф.Ф. : «Внутрішній аудит – це організована на підприємстві, діюча в інтересах його керівництва або власників і регламентована внутрішніми нормативними актами система контролю за дотриманням встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку, складання та подання звітності, внутрішнього її аналізу, та надійності функціонування всієї системи внутрішнього контролю.» [6, с. 256].

З огляду на вище викладене, пропонуємо таке визначення внутрішнього аудиту облікової політики – це організована на підприємстві, діюча в інтересах його керівництва або власників і регламентована внутрішніми нормативними актами система контролю за правильністю встановлення та дотриманням принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності зокрема, та ведення обліку на підприємстві в цілому.

Між обліковою політикою та внутрішнім аудитом існує як прямий, так і зворотний зв'язок. Внутрішній аудит сприяє удосконаленню способів, принципів та методів відображення в обліку фактів господарської діяльності підприємства. Процедури внутрішнього аудиту розробляють в межах облікової політики підприємства, що дозволяє виявити ризики господарської діяльності організації та ефективно управляти ними. В цілому внутрішній аудит систематизує та дисциплінує підхід до оцінки процесів контролю, що в свою чергу сприяє досягненню суб'єктом господарювання мети своєї діяльності та вирішенню поставлених стратегічних та тактичних завдань.

Внутрішній аудит є складовою внутрішньогосподарського контролю на підприємстві. Облікова політика є засобом організаційного та обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього контролю на підприємстві.

Бутинець Ф.Ф., Бардаш С.В., Малога Н.М. та Петренко Н.І визначають контроль як систематичне спостереження і перевірка процесу функціонування відповідного об'єкту з метою встановлення його відхилень від заданих параметрів [7, с. 10].

Дікань Л.В. визначає, що контроль може розглядатися як:

- один із головних принципів управління;
- стадія процесу (циклу) управління;
- функція управління [8, с. 42].

Контроль облікової політики – це систематичне спостереження і перевірка відповідності принципів, методів та процедур обліку прийнятим управлінським рішенням.

Основними завданнями контролю облікової політики є:

- встановлення дотримання нормативних вимог;
- визначення ефективності обраних методів, принципів та процедур обліку;
- перевірка дотримання облікової політики всіма структурними підрозділами підприємства;
- визначення обґрунтованості внесення змін в облікову політику;
- аналіз та оцінка факторів, що впливають на ті чи інші положення облікової політики з метою мінімізації ймовірного негативного впливу на принципи, методи та процедури бухгалтерського обліку на підприємстві;
- сприяння реалізації облікової політики;
- розробка рекомендацій щодо вдосконалення Наказу про облікову політику;
- консультування зацікавлених внутрішніх користувачів облікової інформації з приводу питань облікової політики;
- підготовка інформації щодо облікової політики для зовнішнього аудиту, перевірок контролюючих органів тощо.
- виявлення причин і винуватців виявлених відхилень та помилок;
- розробка заходів, спрямованих на подолання негативних фактів.

Облікова політика підпорядковується загальній стратегії розвитку підприємства, яка має властивість в сучасних умовах постійно змінюватись. Ускладнення навколишнього середовища, в якому функціонує підприємство, вимагає ускладнення системи контролю за його діяльністю, тобто адаптації до нових умов. Можливість пристосування облікової політики до змін в зовнішньому і внутрішньому середовищі реалізується через контроль, складовою якого є моніторинг. Саме система моніторингу відповідає за відбір, оцінку та інтерпретацію фінансових, економічних та інших даних, що впливають на процес прийняття інвестиційних і фінансових рішень [9].

Поняття моніторингу в науковій літературі має різне трактування (Таблиця 1).

Таблиця 1.
Поняття «моніторинг»

Поняття	Джерело
Моніторинг (англ. monitoring) — комплекс наукових, технічних, технологічних, організаційних та інших засобів, які забезпечують систематичний контроль (стеження) за станом та тенденціями розвитку природних, техногенних та суспільних процесів. Методологічно моніторинг — це проведення низки однотипних замірів досліджуваного об'єкта і подальший аналіз, оцінка, порівняння отриманих результатів для виявлення певних закономірностей, тенденцій, змінних і їх динаміки [1].	Вікіпедія - українськомовний розділ відкритої багатомовної мережевої енциклопедії
Моніторинг - безперервне стеження за яким-небудь процесом з метою виявлення його відповідності бажаному результату, а також прогнозування та запобігання критичним ситуаціям [10, с.687].	Великий тлумачний словник сучасної української мови
Укладачі словника іншомовних слів зазначають походження слова моніторинг (monitoring) від англ. monitor – спостережний, і використовують це поняття у значенні постійного спостереження за якимось процесом з метою виявлення його відповідності бажаному результату чи попереднім припущенням [11, с.287].	Загорулько О. Я. Великий універсальний словник української мови
Моніторинг - (від лат. Monitor нагадує, наглядає) - безперервне спостереження за економічними об'єктами, аналіз їх діяльності як складова частина управління [12].	Електронний словник економічних термінів
У сучасному Словнику іншомовних слів моніторинг визначається як: – постійний контроль за будь-яким процесом з метою виявити, чи від- повідає він бажаному результату або початковим прогнозам; – спостереження за довідками, оцінювання й прогноз його стану у зв'язку з господарською діяльністю людини; – збір інформації для вивчення громадської думки стосовно якогось питання. [13, с.464].	Сучасний словник іншомовних слів

Джерело: узагальнено автором на основі [1; 10, с.687; 11, с.287;12; 13, с.464]

Аналізуючи вище наведені трактування поняття «моніторинг», робимо висновок, що робиться акцент на безперервності (постійності) процесу, що якісно відрізняє це поняття від аудиту як періодичного і вибіркового явища.

Пропонуємо власне визначення поняття «моніторинг облікової політики». Отже, моніторинг облікової політики – комплекс наукових, технічних, технологічних, організаційних та інших засобів, які забезпечують систематичний та безперервний контроль за станом, змінами та ефективністю застосування обраних принципів, методів і процедур обліку, що використовуються підприємством в ролі засобу управління обліком.

Моніторинг облікової політики, слід розглядати як систему збору, обробки, зберігання та поширення інформації про облікову політику та її елементи, що орієнтована на інформаційне забезпечення управління підприємства, дає змогу робити висновки про стан облікової політики в будь-який момент часу та дає прогноз її розвитку.

На основі різних факторів класифікують такі види моніторингу (рис.1):



Рис. 1. Види моніторингу

Джерело: побудовано автором на основі [1]

Моніторинг облікової політики в розрізі методології може бути динамічним та порівняльним в розрізі елементів. Конкурентним моніторинг облікової політики бути не може, оскільки відсутня єдина методологія формування облікової політики, на кожному підприємстві облікова політика є індивідуальною і порівняти облікові політики навіть в межах однієї галузі неможливо. Залежно від цілей моніторинг облікової політики може бути інформаційним, базовим, проблемним та комплексним.

Для облікової політики важливим є зовнішнє та внутрішнє середовище функціонування. Ефективність застосовуваної облікової політики визначається з врахуванням всіх чинників, що впливають на методику її формування. Безперервне стеження за такими факторами, а також їх системний аналіз є одним із завдань моніторингу облікової політики.

Моніторинг облікової політики містить у собі комплекс процедур, що дають змогу виявити динаміку розвитку бухгалтерської інформаційної системи в певний період. Тому моніторинг поряд з прогнозуванням є одним із найважливіших елементів системи інформаційного забезпечення, а це дає можливість розглядати його як складову системи управління підприємством.

Таким чином, моніторинг забезпечує інформаційну стабільність, запобігає дефіциту інформації під час підготовки рекомендацій та прийняття управлінських рішень, підвищує їх обґрунтованість.

Мета моніторингу облікової політики – створення певних інформаційних умов для формування цілісних уявлень про стан функціонування облікової політики та зміни, що відбуваються в ній під впливом різних чинників; порівняння наслідків застосування облікової політики з прогнозованими; попередження негативного впливу внутрішніх і зовнішніх факторів на методику формування облікової політики.

Моніторинг облікової політики займається відстеженням дотримання на наслідків облікової політики в режимі реального часу, складанням оперативних звітів про застосування облікової політики за найбільш короткі проміжки часу, порівнянням планових результатів із фактично досягнутими.

В процесі моніторингу облікової політики можна виділити три етапи:

- підготовчий (визначення програми та процедур);
- збір інформації про методи, принципи та процедури обліку;
- систематизація, узагальнення та інтерпретація отриманої інформації.

Для аналізу ефективності застосування обраної політики потрібна моніторингова інформація не у первинному вигляді (констатація фактів), а у обробленому (систематизація, узагальнення та представлення у читабельному вигляді).

Інформація, отримана за допомогою моніторингу облікової політики використовується для:

- отримання інформації про наслідки застосування облікової політики;
- виявлення недоліків облікової політики, щоб мати можливість здійснити зміну чи доповнення облікової політики;
- визначення поточних потреб.

Отже, це система методів та інструментів, спрямована на функціональну підтримку управлінців підприємства в галузі їх інформаційного забезпечення стосовно ефективності та виконання облікової політики.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямі. На основі дослідження наукових джерел можна зробити висновок, що моніторинг облікової політики – це комплекс наукових, технічних, технологічних, організаційних та інших засобів, які забезпечують систематичний та безперервний контроль за станом, змінами та ефективністю застосування обраних принципів, методів і процедур обліку, що використовуються підприємством в ролі засобу управління обліком. Суттю моніторингу облікової політики є його спрямування на функціональну підтримку управлінців підприємства в галузі інформаційного забезпечення стосовно ефективності та виконання облікової політики. Подальші дослідження можуть бути спрямовані на визначення та розробки моделі моніторингу облікової політики.

Література.

1. Вікіпедія – вільна енциклопедія // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://ua.wikipedia.org/wiki>
2. Закон України «Про аудиторську діяльність» / Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1993, N 23, ст.243
3. Утенкова К. О. Аудит: Навчальний посібник. - К.: Алерта, 2011. - 408 с. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://pidruchniki.com/1095052442174/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/vnutrishniy_audit#811
4. Ляїна С.Б. Основи аудиту: Навчально-практичний посібник. — К.: Кондор, 2005р. – 378 с.
5. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: (Пер. з англ. мови) / [О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик та ін.]. – К.: ТОВ "ІАМЦ АУ "Статус", 2006. – с.1152.
6. Бутинець Ф.Ф. Аудит: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. – 2-е вид., перероб. та доп. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 672 с.
7. Бутинець Ф.Ф., Виговська Н.Г., Малуґа Н.М., Петренко Н.І. Контроль і ревізія: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. / За редакцією проф. Ф.Ф. Бутинця. - 3-є вид., доп. і перероб. - Житомир: ПП "Рута", 2002. - 544 с.
8. Дікань Л.В. Контроль і ревізія. Навчальний посібник 2-е вид., перероб. і доп./ Л. В. Дікань – Харків: Вид. ХНЕУ, 2006. – 394 с. (Укр. мов.)9. Кануннікова В.М. Моніторинг як інформаційне забезпечення системи контролінгу підприємства [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/5_SWMN_2012/Economics/10_101395.doc.htm
10. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.) / Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. — К.: Ірпінь: ВТФ «Перун», 2005. — 1728 с.
11. Загоруйко О. Я. Великий універсальний словник української мови / О. Я. Загоруйко – Х. : Торсинг Плюс, 2009. – 768 с.
12. Електронний словник економічних термінів [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.ekonomiks.net.ua/%D0%9C%D0%BE%D0%BD%D1%96%D1%82%D0%BE%D1%80%D0%B8%D0%BD%D0%B3/>
13. Сучасний словник іншомовних слів: Близько 20 тис. слів і словосполучень / Уклали: О.І. Скопенко, Т.В. Цимбалюк. – К.: Довіра, 2006. –789 с. – (Словники України).

References.

1. Wikipediia (2003), "Wikipediia – vil'na entsyklopediia" available at: : <http://ua.wikipedia.org/wiki> (Accessed 15 July 2015).
2. The Verkhovna Rada of Ukraine (1993), "The Law of Ukraine "On Auditing"", Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy (VVR), 1993, vol. 23., p. 243.
3. Educational Materials Online (2010), "Utenkova K. O. Audit: Textbook", available at: http://pidruchniki.com/1095052442174/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/vnutrishniy_audit#811 (Accessed 15 July 2015).
4. Li'ina S.B. (2005), *Osnovy audytu: Navchal'no-praktychnyj posibnyk* [Principles of Auditing: Training Practical Guide], Kondor, Kyiv, Ukraine.
5. Selez'n'ov O.V., Ol'khovikova O.L. and Hyk O.V. (2006), *Mizhnarodni standarty audytu, nadannia vpevnenosti ta etyky: (Per. z anhl. movy)* [International Standards on Auditing, Assurance and Ethics : (Translated From English Language)], TOV "IAMTs AU "Status", Kyiv, Ukraine.
6. Butynets' F.F. (2002), *Audit: Pidruchnyk dlia studentiv spetsial'nosti "Oblik i audit" vyschykh navchal'nykh zakladiv* [Audit: textbook for students of specialty "Accounting and audit" of higher education institutions], PP "Ruta", Zhitomir, Ukraine.
7. Butynets' F.F., Vyhovs'ka N.H., Maliuha N.M. and Petrenko N.I. (2002), *Kontrol' i reviziia: Pidruchnyk dlia studentiv spetsial'nosti "Oblik i audit" vyschykh navchal'nykh zakladiv* [Control and audit : Textbook for students of specialty "Accounting and audit" of higher education institutions], PP "Ruta", Zhitomir, Ukraine.
8. Dikan' L.V. (2006), *Kontrol' i reviziia* [Control and audit], 2nd ed, Vyd. KhNEU, Kharkiv, Ukraine.
9. Publishing house Education and Science s.r.o. (2015), "Kanunnikova V.M. Monitoring as information support system of controlling the company", available at: http://www.rusnauka.com/5_SWMN_2012/Economics/10_101395.doc.htm (Accessed 15 July 2015).
10. Busel V.T. (2005), *Velykyj tлумачnyj slovnyk suchasnoi ukrains'koi movy* [Great Dictionary of Modern Ukrainian], VTF "Perun", Irpin, Ukraine.
11. Zahorujko O. Ya. (2009), *Velykyj universal'nyj slovnyk ukrains'koi movy* [Great Universal Dictionary Ukrainian language], Torsynh Plus, Kharkov, Ukraine.
12. Glossary economic appellations (2005), "Elektronnyj slovnyk ekonomichnykh terminiv", available at: <http://www.ekonomiks.net.ua/%D0%9C%D0%BE%D0%BD%D1%96%D1%82%D0%BE%D1%80%D0%B8%D0%BD%D0%B3/> (Accessed 15 July 2015).
13. Skopenko O.I. and Tsybaliuk T.V. (2006), *Suchasnyj slovnyk inshomovnykh sliv: Blyz'ko 20 tys. sliv i slovospoluchen'* [The modern dictionary of foreign words : About 20 thousand words and phrases], Dovira, Kyiv, Ukraine.

Стаття надійшла до редакції 18.07.2015 р.



ТОВ "ДКС Центр"