

ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В СУЧАСНИХ УМОВАХ НЕСТАБІЛЬНОСТІ ЕКОНОМІЧНОГО СЕРЕДОВИЩА

Лоя М.І.

Ужгородський національний університет

В даній статті визначено сучасний стан бухгалтерського обліку в Україні та проблеми його організації. Досліджено недоліки державного регулювання бухгалтерського обліку, основні аспекти його переходу на міжнародні стандарти, питання непостійності нормативно-правової бази у сфері обліку та невідповідність бухгалтерського і податкового законодавства. Запропоновано та обґрунтовано шляхи вирішення та удосконалення обліку та звітності в Україні.

Ключові слова: бухгалтерський облік, фінансова звітність, державне регулювання, міжнародні стандарти, нормативно-правова база, податковий облік.

Постановка проблеми. Бухгалтерський облік – один з основних детекторів фінансового стану підприємства, а отже, він є надзвичайно важливим елементом економічного життя країни загалом. Зрозуміло, що його основним завданням є забезпечення повною та достовірною інформацією всіх користувачів, зокрема суб'єктів управління – для прийняття раціональних рішень, інвесторів та кредиторів – з метою налагодження співпраці з ними, податкових органів – для нарахування відповідних розмірів податків тощо. Для того, щоб ці всі процеси відбувалися належним чином, була створена система регулювання бухгалтерського обліку, яка протягом тривалого часу змінювалася і вдосконалювалася.

Але, на жаль, на сучасному етапі розвитку механізм регулювання має велику кількість недоліків та проблем, які необхідно вирішити та усунути. В цьому й полягає актуальність даної статті.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Оскільки питання сучасного стану та тенденцій розвитку бухгалтерського обліку є актуальним на теперішньому етапі розвитку економіки, то воно стало об'єктом досліджень багатьох зарубіжних та вітчизняних науковців. Серед них варто виділити: Бугинця Ф.Ф., Валуєва В.І., Вертца В.В., Жука В.М., Кірейцеву Г.Г., Кужельного М.В., Кузнецова С.А., Литвина Ю.Я., Огороднікову І.І., Серебрянського Д.М., Смірнову О.М., Стадника М.В., Тимофеева В.М., Турянського Ю.І. та багато інших. Вони зробили значний внесок у розвиток сучасної бухгалтерської науки та практики.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Хоча дана сфера стала об'єктом дослідження багатьох науковців, все ж таки існують проблеми, які залишилися нез'ясованими, і потребують нагального вирішення. Ось, наприклад, вже більше десяти років вивчається питання переходу на Міжнародні стандарти фінансової звітності, але так і нема чітко визначеного та законодавчо обґрунтованого рішення, яке усунуло б назавжди цей недолік сучасного національного обліку.

На жаль, тільки в Україні існує суперечність між показниками бухгалтерського та податкового обліку, яка ускладнює роботу як бухгалтерів, так і працівників податкової. Поряд з цим існують проблеми державного регулювання обліку та непостійності нормативно-правової бази.

Мета статті. Головною метою цієї роботи є виділення актуальних проблем та недоліків сучасного бухгалтерського обліку в Україні та знаходження можливих варіантів їх вирішення.

Виклад основного матеріалу. Розвиток сучасних економічних відносин вимагає отримання достовірної інформації про діяльність будь-якого суб'єкта господарювання, що, в свою чергу, зумовлює по-

требу у веденні бухгалтерського обліку на підприємствах України. Це означає, що кожен господарюючий суб'єкт зобов'язаний вести бухгалтерський облік безперервно від створення до ліквідації, з метою реєстрації всіх фактів господарського життя.

Дані обліку дають можливість користувачам отримати повну картину діяльності підприємства:

- здійснювати аналіз наслідків прийнятих рішень;
- слідувати за фактично наявністю та рухом майна;
- зрозуміти напрямки економічно-правових відносин установи;
- одержати результати її діяльності.

Якщо ж на підприємстві створена недосконала система обліку, то користувачі отримуватимуть недостовірну та викривлену інформацію про господарські процеси та фінансовий стан господарюючого суб'єкта. Це, в свою чергу, може призвести, з одного боку, до втрати підприємством потенційних інвесторів, покупців, замовників, а з іншого – до санкцій та штрафів податкових органів [6].

Тому система обліку на підприємстві повинна бути належним чином організована відповідно до особливостей установи, сфери її діяльності, нормативно-правового законодавства, конкретних економічних, правових та інших умов країни. Але, на жаль, теперішній стан бухгалтерського обліку в Україні не можна вважати досконалим, тому що на сьогоднішній день існує ряд проблем, які потребують невідкладного вирішення.

Отже, сучасний облік потребує певного реформування, тобто необхідним в даний час є створення такої моделі бухгалтерського обліку, яка б реально відображала господарську й фінансову діяльність підприємств України [11].

Серед найважливіших недоліків бухгалтерського обліку можна виділити проблему його державного регулювання. Адже на сьогоднішній день розширилися права підприємств та стала більш вільною їх господарська діяльність, в той же час, сфера державної регламентації обліку звузилася. Це означає, що підприємства мають право самостійно вирішувати низку облікових проблем.

Згідно із законодавством України державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється з метою створення єдиних правил ведення обліку та складання звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств та їх удосконалення [1].

В даній сфері фігурують два інститути – Державна служба статистики та Міністерство фінансів. Перший з них організовує планово-фінансову роботу в апараті Держстату України, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери її управління, здійснює контроль за використанням

фінансових і матеріальних ресурсів, забезпечує організацію та вдосконалення бухгалтерського обліку. Також Державна служба статистики бере участь у розробці та затвердженні форм бухгалтерських документів та займається збиранням та обробкою фінансової звітності [2].

В свою чергу, Міністерство фінансів визначає методологію обліку та звітності, тобто розробляє нормативні документи, що стосуються даної сфери, інструкції, загальні вимоги до фінансової звітності, Положення (стандарт) бухгалтерського обліку, План рахунків та Інструкцію про його застосування, форми звітності тощо [7].

Але, зрозуміло, що в роботі Мінфіну та Держстату питання регулювання бухгалтерського обліку не є першочерговим. З цього ж випливає, що на сьогоднішній день немає чітко визначеного суб'єкта державної влади, за яким закріплювалася б відповідальність за становище обліку в країні. В правовому полі наявні недоліки знаходять відображення в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», саме за яким розмито відповідальність за стан даної сфери економічної діяльності країни [8].

Наступною важливою проблемою сучасного бухгалтерського обліку, якій неможливо не приділити уваги, є досі невирішене питання щодо дотримання міжнародних стандартів. Адже на сьогоднішній день немає чітко сформованої відповіді на питання: за якими стандартами повинні працювати вітчизняні підприємства – за національними чи міжнародними, і яким із них необхідно віддавати перевагу [10]?

Слід зазначити, що Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) – це прийняті Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку документи, якими визначено порядок складання фінансової звітності. Згідно з теперішнім законодавством кожне підприємство самостійно обирає доцільність застосування міжнародних стандартів (крім випадків, коли обов'язковість застосування міжнародних стандартів визначена законодавством) [1].

На сьогодні в Україні існує низка національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, але, все ж таки, досить широкого використання набули і МСФЗ. Слід зауважити, що Міжнародні стандарти фінансової звітності за своєю структурою і змістом подібні до П(С)БО та НП(С)БО, але, зрозуміло, що між ними існують значні розбіжності.

Відмінною рисою між МСФЗ та П(С)БО є те, що звітність за міжнародними стандартами формується, не ґрунтуючись на нормах законодавства, а виходячи з наявних фінансових реалій. З цього випливає, що МСФЗ дозволяють підприємствам відступати від власних вимог, якщо застосування їх окремих позицій в певний проміжок часу є недоречним. В той же час, П(С)БО не надають подібних можливостей підприємствам, тобто вимагають повного дотримання своїх норм. Також існує розбіжність в тому, що форми фінансової звітності за П(С)БО в певних аспектах відрізняються від форм звітності за МСФЗ. Зокрема, міжнародні стандарти не регламентують порядок статей в бланках звітності, а національні, в свою чергу, не дають можливості відступати від встановленого формату фінансових звітів [9].

Ряд відмінностей між П(С)БО та МСФЗ виникають внаслідок використання українського Плану рахунків, що зумовлює розбіжності щодо ведення обліку та відображення деяких активів та зобов'язань господарюючого суб'єкта. Варто зазначити, що практика визначення нарахувань та розрахунку резервів за МСФЗ є набагато ширшою. Також, вони характеризуються більш розширеним

та деталізованим інструментарієм для обліку інвестицій та інших фінансових інструментів. В той же час, існують розбіжності у вимогах щодо визнання нематеріальних активів, деталізації аналітичного обліку тощо.

Але найбільш суттєвою відмінністю МСФЗ від П(С)БО є увага до деталей. Тобто, міжнародні стандарти містять у собі безліч приміток, які надають можливість чітко розкрити суть операцій. Зокрема, МСФЗ включають більш детальні вимоги до розкриття інформації про облікову політику, про невикористані кредитні кошти, про виділення сум, що відносяться до часток участі в спільній діяльності тощо. В той же час, в національних стандартах такої деталізації не існує [4].

Отже, зрозуміло, що український облік напряму стикається з необхідністю переходу на МСФЗ. Науковці виділяють кілька причин, які підштовхують Україну до переходу на міжнародні стандарти. В першу чергу, це стосується питання міжнародної уніфікації обліку, тобто фінансової звітності, складена відповідно до МСФЗ, є зрозумілою для всіх представників бізнесу – як для вітчизняних, так і для іноземних. Це дозволить уникнути облікових непорозумінь. Також перехід на Міжнародні стандарти фінансової звітності повинен стати суттєвою допомогою бухгалтерам у веденні обліку, складанні звітності та наданні швидкої та достовірної інформації користувачам [3].

До позитивних сторін застосування МСФЗ можна віднести те, що підприємства мають можливість отримувати необхідну інформацію для прийняття управлінських рішень шляхом порівняння своєї діяльності з діями конкурентів. Також з'являється можливість отримання іноземних інвестицій та позик, а отже й можливість виходу на зарубіжні ринки [9].

Але разом з тим перехід на МСФЗ вимагає вирішення певних проблем, зокрема необхідність створення певних інституційних механізмів та суб'єктів влади, які б займалися запровадженням міжнародних стандартів та наглядом за їх дотриманням на різних рівнях. Також виникає питання розроблення нових нормативних актів та введення необхідних змін в існуючі для того, що вони повною мірою відповідали вимогам МСФЗ. В той же час може з'явитися необхідність у вирішенні певних технічних аспектів, пов'язаних зі специфікою міжнародних стандартів та національними особливостями [3].

Але, все ж таки, перехід українського обліку на МСФЗ є перспективним для країни в цілому. Зокрема, це сприятиме розвитку міжнародних зв'язків та торгівлі, оскільки полегшиться процес пошуку партнерів та інвесторів, і входженню України у транснаціональне середовище, як повноцінного члена.

В зв'язку з тим, що українські стандарти здійснюють поступовий перехід до міжнародних, виникає ще одна проблема сучасного обліку – нестійкість законодавчої бази.

В першу чергу, це пов'язане з тим, що Міністерство фінансів регулярно вносить зміни в наявні нормативно-правові акти, або, взагалі, скасовує деякі з них та натомість видає нові; змінює статті форм звітності, Положення (стандарт) бухгалтерського обліку, План рахунків, а отже й Інструкцію до нього тощо. Це зумовлює необхідність бухгалтерів слідкувати за змінами в законодавстві, що викликає певні незручності та, навіть, непорозуміння.

Серед визначених вище проблемних питань суперечності між бухгалтерським та податковим обліком не можуть залишитися осторонь. Бухгалтерський облік має на меті надання достовірної інформації про діяльність підприємства акціонерам

та засновникам, управлінському апарату, працівникам та іншим користувачам.

Податковий облік, в свою чергу, виконує фінкальні і регуляторні функції, тобто метою його ведення є надання даних про здійснені господарські операції платника протягом звітного періоду з метою оподаткування. Він створений для поглиблення інформативності фінансового обліку, оскільки на основі інформації тільки бухгалтерського та управлінського обліку неможливо досягти повного та достовірного забезпечення податкової звітності. Тому стає зрозумілим, що існування двох паралельних систем обліку, які мають різні цілі, не може не супроводжуватися виникненням відмінностей та розбіжностей між ними (табл. 1) [12].

Таблиця 1
Деякі відмінності між податковим та бухгалтерським обліком

Ознака	Бухгалтерський облік	Податковий облік
Мета	Надання користувачам правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства	Визначення суми податків та контроль за їх сплатою
Суб'єкт регламентації	Міністерство фінансів України	Міністерство доходів і зборів України
Користувачі	Зовнішні та внутрішні	Посадові особи підприємства та органи Міністерства доходів і зборів
Форми звітності	П'ять форм звітності: 1. Баланс (Звіт про фінансовий стан); 2. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід); 3. Звіт про рух грошових коштів (за прямим та непрямим методом); 4. Звіт про власний капітал; 5. Примітки до річної фінансової звітності.	Податкова декларація з податку на прибуток підприємства (інша податкова звітність)
Об'єкти амортизації	Виробничі, невиробничі та безоплатно отримані	Виробничі
Період нарахування амортизації	Щомісячно	Поквартально

Джерело: розробка автора за джерелами [5, с. 58-59] та [12]

Але, не зважаючи на це, бухгалтерський та податковий облік надзвичайно тісно пов'язані. Адже податковий облік ґрунтується на даних бухгалтерського, обидва вони фіксують однакову інформацію про господарську діяльність та оперують одними й тими ж первинними документами. Також, зазвичай, як бухгалтерський, так і податковий облік ведеться одними й тими ж фахівцями – бухгалтерами.

Проаналізувавши ознаки податкового та бухгалтерського обліку, можна зазначити, що вони мають кілька спільних принципів. До них можна віднести принцип безперервності (оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється, виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати й далі), відображення всіх без виключення господарських фактів (фінансова звітність повинна містити повністю всю інформацію про господарську діяльність та операції підприємства, здатних вплинути на рішення, які приймаються на їх основі), принцип єдиного грошового вимірника (вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюються в єдиній грошовій одиниці) тощо [12].

Висновки і пропозиції. Бухгалтерський облік – це надзвичайно важлива складова економічного життя країни. Адже, без його використання неможливо отримати інформацію про показники діяльності підприємства, його майно та охарактеризувати фінансовий стан. Тому необхідним, на сьогодні, є вирішення всіх проблем, з якими стикається сучасний український облік.

Для подолання наявних недоліків, в першу чергу, необхідно внести зміни в Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо системи регулювання обліку в країні. Тобто необхідно створити новий регуляторний орган, який би ніс повну відповідальність за сферу обліку в Україні, або ж внести відповідні зміни в повноваження Мінфіну та Держстату.

Також зрозумілою є потреба переходу на Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку. Для здійснення успішної трансформації НП(С)БО в МСФЗ необхідно призначити суб'єкт влади відповідальний за впровадження міжнародних стандартів та організувати заходи по підготовці кадрів. Разом з цим вирішиться проблема непостійності законодавчої бази, оскільки з повним переходом на МСФЗ всі нормативно-правові акти відразу адаптуються до міжнародних стандартів, а не поступово, як це здійснюється тепер.

Ще одним важливим кроком до вирішення проблем обліку в Україні є гармонізація бухгалтерського та податкового законодавства, що призведе до полегшення роботи бухгалтерів та уникнення непорозумінь з цього приводу. Задля цього необхідно, в першу чергу, внести відповідні зміни до податкового законодавства.

Список літератури:

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV (Редакція станом на 01.01.2014).
2. Про Державну службу статистики України: Указ Президента України, Положення від 6 квітня 2011 року № 396/2011 (Редакція станом на 21.06.2012).
3. Алексеева В. О. Проблеми впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні / В. О. Алексеева, С. О. Клименко // Економічні науки. сер.: Облік і фінанси, 2013. – Вип. 10(3). – С. 10-14.
4. Впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності: краща світова практика, українські реалії та досвід країн СНД [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nabu.com.ua/Analytics/MSFO.pdf>
5. Гармонізація податкового та бухгалтерського обліку в контексті оподаткування прибутку підприємств в Україні: монографія / [Огороднікова І. І., Серебрянський Д. М., Смірнова О. М., Стадник М. В., Турянський Ю. І.]; за заг. ред. Д. М. Серебрянського. – К.: Алерта, 2013. – 366 с.
6. Гладких Т. В. Проблеми організації бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.google.com/url?sa=t&rc=t=j&q=&esrc=s&source=web&cd=3&ved=0CccQFjAC&url=http%3A%2F%2Fwww.library.kpi.ua%2Fsystem%2Ffiles%2Fmethod_rekom_skladan_spisk.doc&ei=cuMFVPfNGouSgwSCw4CQBQ&usq=AFQjCNGUzZCMYbfwmzim3keclFM3NFnH5A&bvm=bv.74115972,d.cWc

7. Гнатишина Н. І. Сучасні проблеми організації бухгалтерського обліку в Україні / Н. І. Гнатишина // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://repository.hneu.edu.ua/jspui/bitstream/.pdf>
8. Жук В. М. розвиток регулювання бухгалтерського обліку в Україні / В. М. Жук // Агросвіт. – 2010. – № 16. – С. 29-32.
9. Колісник В. Ю. Проблеми і перспективи складання фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів обліку та звітності / В. Ю. Колісник // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.repository.hneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/2766/1.pdf>
10. Мартиненко П. Ю. Основні проблеми розвитку бухгалтерського обліку в Україні та шляхи їх подолання / П. Ю. Мартиненко // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/12_KPSN_2010/Economics/63590.doc.htm
11. Портна К. Л., Журба Т. С. Сучасний стан бухгалтерського обліку в Україні / К. Л. Портна, Т. С. Журба // VII Науково-практична конференція «Спецпроект: аналіз наукових досліджень», м. Жовті Води, 14-15 червня 2012 р.: тези доп. / Інститут підприємництва «Стратегія».
12. Тимофеев В. М., Віленська А. М. Заміна податковим обліком бухгалтерського при розрахунку амортизації / В. М. Тимофеев, А. М. Віленська // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPI-Press/6290/1/vestnik_HPI_2012_6_Tymofeiev_Zamina.pdf

Лоя М.І.

Ужгородский национальный университет

ПРОБЛЕМНЫЕ АСПЕКТЫ РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ НЕСТАБИЛЬНОСТИ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ СРЕДЫ

Аннотация

В данной статье определено современное состояние бухгалтерского учета в Украине и проблемы его организации. Исследованы недостатки государственного регулирования бухгалтерского учета, основные аспекты его перехода на международные стандарты, вопросы непостоянства нормативно-правовой базы в сфере учета и несоответствие бухгалтерского и налогового законодательства. Предложены и обоснованы пути решения и усовершенствования учета и отчетности в Украине.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, финансовая отчетность, государственное регулирование, международные стандарты, нормативно-правовая база, налоговый учет.

Loia M.I.

Uzhgorod National University

PROBLEMATIC ASPECTS OF ACCOUNTING IN CONTEMPORARY AN UNSTABLE ECONOMIK ENVIRONMENT

Summary

In this article the current state of accounting in Ukraine and problems of its organization. Investigated the shortcomings of state regulation of accounting, the main aspects to the international standards, the issue of volatility of the legal framework in the field of accounting and accounting discrepancy and tax laws. Proposed and justified solutions and improve accounting and reporting in Ukraine.

Keywords: accounting, financial reporting, government regulation, international standards, legal framework, tax accounting.