

УДК 657.222

ПРИНЦИПИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЯК СКЛADOVA МЕТОДОЛОГІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ СПІЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Дмитренко А.В., Пустьяк О.В.

Полтавський національний технічний університет
імені Юрія Кондратюка

Досліджено основні базові положення бухгалтерського обліку спільної діяльності, як принципи ведення бухгалтерського обліку та їх вплив на визначення фінансових результатів суб'єктів господарювання. Велику увагу приділено дослідженню сутності принципів ведення бухгалтерського обліку під впливом спільної діяльності. Дослідження вплив принципів ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності на діяльність підприємств, що здійснюють спільну діяльність.

Ключові слова: облік, спільна діяльність, принцип, спільне підприємство, звітність.

Постановка проблеми. Наука про бухгалтерський облік, розробляючи властиву їй систему конкретних способів відображення фактів господарської діяльності підприємств і організацій, ґрунтується на діалектичному методі та економічній теорії. Використання наукових принципів забезпечує економічно обґрунтовану методологію відображення обліковуваних об'єктів залежно від їхньої ролі у господарських процесах і вимог управління діяльністю підприємств. Критерієм наукового рівня обліку є його дієвість, тобто здатність своєчасно надавати вичерпну інформацію, необхідну для управління. На сьогодні відкритим залишається питання формування методів і принципів облікової роботи на підприємствах, установах, організаціях.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням питання принципів організації та ведення бухгалтерського обліку досить детально займалися закордонні та вітчизняні вчені Х. Андерсон [2], Б. Нідлз [2], Д. Колдуэл [2], Ф.Ф. Бутинець [3], В.В. Сопко [4], С.В. Свірко [5; 6], Н.М. Ткаченко [7], Е.Г. Юдин [8] та багато інших провідних фахівців.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Саме розвиток методів та принципів бухгалтерського обліку спільної діяльності має вплив на процес ціноутворення, визначення фінансових результатів суб'єктів господарювання, надання загальної інформації для прийняття ефективних управлінських рішень, на що і спрямовані дослідження.

Мета статті. Дослідити такі основні базові положення бухгалтерського обліку спільної діяльності, як принципи ведення бухгалтерського обліку та їх вплив на визначення фінансових результатів суб'єктів господарювання.

Основний виклад матеріалу. Вихідним положенням будь-якої теорії, науки, що визначає всі наступні положення є принцип. Основоположні принципи бухгалтерського обліку є однаковими для господарюючих суб'єктів всіх видів економічної діяльності й забезпечують єдині підходи щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Сучасний бухгалтерський облік представляє собою систему збору, накопичення і обробки інформації для прийняття ефективних управлінських рішень. Організаційні форми та методи

ведення бухгалтерського обліку, що використовуються на підприємствах різних галузей економіки, мають сприяти своєчасному наданню інформації щодо виявлення внутрішніх резервів, поліпшення використання активів, економії матеріальних ресурсів, зниження витрат, а також іншої інформації для забезпечення ефективного ведення господарської діяльності.

Раціональна організація бухгалтерського обліку передбачає додержання системного підходу, цілісності, всебічності, субординації, динамічності, випереджувального відображення, системотвірних відносин окремих частин і елементів [3, с. 132-138].

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [1] ґрунтується на таких основних принципах: обачність, повне висвітлення, автономність, послідовність, безперервність, нарахування та відповідність доходів і витрат, превалювання змісту над формою, історична (фактична) собівартість, єдиний грошовий вимірник, періодичність.

1. Обачність – застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства.

Обачність – це дотримання певної обережності при формуванні судження необхідного при оцінці за умов непевності, таким чином, щоб активи або дохід не був завищений, а зобов'язання чи витрати – занижені. Дотримання принципу обачності не дозволяє навмисно занижувати активи або дохід чи навмисно завищувати зобов'язання або витрати, оскільки в такому разі фінансові звіти не будуть достовірними [3, с. 155-162].

Іншими словами бухгалтер своїми діями не повинен завдати фірмі збитків, а дбати про її достатки. Адже від того, яким чином будуть проведені бухгалтерські записи, фактичний фінансовий стан підприємства, що здійснює спільну діяльність (далі – СД) не зміниться. Якщо в обліку будуть показані завищені доходи або занижені витрати, тоді дохід буде більший, з якого потрібно сплатити податки, що реально завдасть збитків спільному підприємству (далі – СП).

Отже, відповідно до принципу обачності учасники СД, які складають фінансові звіти та ведуть бухгалтерський облік, повинні враховувати невизначеність, яка супроводжує багато подій та обставин таких, як погашення сумнівної заборго-

ваності, ймовірний строк корисного використання машин та обладнання і кількість можливих претензій щодо гарантій. При прийнятті рішення в умовах невизначеності необхідно застосувати всі необхідні засоби, щоб активи та доходи не були завищені, а зобов'язання та видатки не були занижені.

2. Повне висвітлення – фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі.

Інформація у фінансових звітах повинна бути повною. У результаті упуцень інформація може бути хибною або оманливою, а отже, недостовірною та недостатньо доречною. Бухгалтерський облік СД повинен бути економічним, тобто для розробки і звітування конкретної статті не повинно використовуватися більше ресурсів, ніж вона має цінність для тих, хто приймає рішення.

Повне висвітлення – принцип, згідно з яким фінансова звітність суб'єктів господарювання СД має містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі. Тобто, користувачам повинна бути надана суттєва та доречна інформація про фінансовий стан і результати СД суб'єктів господарювання.

3. Автономність – кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства.

Принцип автономності дозволяє виявити межі СП: територію, активи, пасиви, економічні зв'язки тощо.

Принцип автономності застосовується навіть у випадку, коли власник несе повну матеріальну відповідальність за зобов'язаннями СП та підприємств СД без створення юридичної особи. Цей принцип сприяє досягненню чіткого визначення сфери підзвітності, тобто господарська діяльність пов'язується з конкретним суб'єктом господарювання СД.

4. Послідовність – постійне (з року в рік) застосуванні підприємством обраної облікової політики. Цей принцип передбачає, що облікова інформація буде використовуватися тривалий час, а тому вона має бути зіставною за різні звітні періоди діяльності СП. Принцип послідовності облікової політики є важливим елементом, який дозволяє контролювати основні показники підприємств – суб'єктів СД.

Послідовність передбачає застосування одним СП визначеної облікової методики в різні періоди та прийнятих методів оцінки статей балансу. Зміни, які часто вносяться в бухгалтерський облік керівництвом України, не сприяють його поліпшенню. В обліку має бути стабільність, що дає можливість об'єктивно оцінювати роботу СП, здійснювати ефективний контроль його діяльності. Стабільність повинна бути не лише в обліку, а й в законодавстві, яке суттєво впливає на ведення бухгалтерського обліку СД.

5. Безперервність – оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється, виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі.

Принцип безперервності проявляється в припущенні, що СП та підприємства, які здійснюють СД не збирається ліквідуватися та істотно скорочувати свою діяльність – не виникає потреби розподілу активів для покриття зобов'язань та розрахунку з учасниками СД.

Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку виділено два припущення (принцип нарахування та безперервності) та чотири якісні характеристики фінансових звітів:

- зрозумілість;
- доречність;
- достовірність;
- зіставність.

Зрозумілість означає, що інформація, яка подається у фінансових звітах, має бути зрозумілою для користувачів, котрі мають відповідні знання з бізнесу та бухгалтерського обліку.

Доречність передбачає, що інформація, яка подається у фінансових звітах, має бути доречною, відповідати потребам користувачів для прийняття ними обґрунтованих рішень. На доречність інформація має вплив суттєвості. Суттєва інформація – це інформація, сутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності. Інформація, яка не має суттєвих помилок та упередженості, відображає дійсний стан справ, вважається достовірною.

Достовірна інформація повинна правдиво відображати операції й події, що відбулися на підприємстві, бути нейтральною (вільною від упередженості), об'єктивною, повною (містити всі дані в межах суттєвості інформації), побудованою відповідно до вимог обачності та превалювання суті над формою.

Зіставність інформації полягає в тому, щоб її користувачі мали можливість порівнювати її за ряд звітних періодів та зі звітністю різних підприємств.

Якісні характеристики фінансових звітів, що визначені Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, враховані у принципах бухгалтерського обліку, що діють в Україні.

6. Нарухування та відповідність доходів і витрат – для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів.

Виходячи з принципу нарахування та відповідності доходів і витрат, доходи від СД слід відображати в обліку і звітності в тому періоді, коли їх було здійснено, а витрати СД – на основі відповідності цим доходам. Витрати СД, які не мають безпосереднього зв'язку з певними доходами СД, слід відображати в тому періоді, коли вони виникли.

Господарська діяльність підприємств, що здійснюють СД безперервна, а фінансова звітність складається на певну дату. Тому, виникають ситуації коли в момент її складання можуть бути витрати, з яких доходи не отримані в грошовому еквіваленті.

Незалежно від часу отримання оплати дохід від реалізації повинен бути відображений у період відпуску продукції покупцю. Витрати, які обумовлюють одержання доходів у майбутніх періодах, мають відображатися у звітності відповідних періодів.

7. Превалювання сутності над формою – операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми. Тобто суть операцій або інших подій інколи не відповідає тому, що випливає з їхньої юридичної форми.

Принцип превалювання змісту над формою засвідчує, що бухгалтерський облік СД не є за собою простої фіксації формальних даних. Тому наявність чи відсутність первинних документів або законодавчих актів не завжди є підставою для відображення чи невідображення операцій у бухгалтерському обліку СД з метою складання фінансової звітності суб'єктами господарювання за такою діяльністю.

8. Історична (фактична) собівартість – пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання.

Фактична собівартість придбання активів СП заноситься в реєстри бухгалтерського обліку і відповідає процесу використання активів. В тому випадку коли б їх відображали за поточною вартістю, яка постійно змінюється, то потрібно було б проводити постійно переоцінку активів СП, що ускладнювало б облікову роботу. Тому в бухгалтерському обліку пріоритетною є оцінка активів СП за їх фактичною собівартістю. Цей принцип показує лише пріоритетність, тому на практиці можна застосовувати й інші методи оцінки.

Принцип історичної (фактичної) собівартості передбачає, що при веденні бухгалтерського обліку та складанні фінансової звітності суб'єктами СД пріоритетною є оцінка активів за вартістю їх придбання.

9. Єдиний грошовий вимірник – вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці.

Сутність принципу єдиний грошовий вимірник полягає в тому, що СП та оператори СД в

Україні ведуть бухгалтерський облік і складають фінансову звітність у грошовій одиниці України – гривні. Поряд з тим в аналітичному обліку широко застосовують натуральні й трудові вимірники, іноземні валюти.

Інформація, яка підлягає обліку, повинна бути відображена в грошових одиницях, котрі і дозволяють її узагальнювати і порівнювати. Тому інформація, яка показана у різних грошових одиницях, перераховується і у національну грошову одиницю, що дає можливість її складати і подавати у єдиній системі. Активи, пасиви та операції, виражені в іноземній валюті, для відображення у фінансовій звітності СП перераховують у гривні за курсом Національного банку України відповідно до діючих правил. В аналітичному обліку поряд з грошовим, за необхідності, використовуються також інші види вимірників.

10. Періодичність – можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності.

Звітним періодом для складання фінансової звітності СП та оператором СД є календарний рік, а проміжну звітність складають щоквартально наростаючим підсумком з початку звітного року. В цьому полягає сутність принципу періодичності.

Тобто фінансовий результат на підприємстві обчислюється за певні періоди часу (місяць, квартал рік), а не з моменту його створення.

Висновки і пропозиції. Отже, розглянувши десять принципів бухгалтерського обліку і фінансової звітності, які в Україні законодавчо закріплено, є важливою складовою методології бухгалтерського обліку і базою для створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, що є обов'язковими для всіх підприємств, що здійснюють СД та гарантують і захищають інтереси внутрішніх та зовнішніх користувачів.

Список літератури:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV // www.rada.gov.ua
2. Нидлз Б. И. др. Принципы бухгалтерского учета (Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэл: Пер. с англ.) / Под ред. Я. В. Соколова. – 2-е изд. – М.: Финансы и статистика, 1994. – 496 с.
3. Організація бухгалтерського обліку: Підруч. для студ. спец. «Облік і аудит» вищ. навч. закл. / За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – 3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2008. – 592 с.
4. Сопко В. В. Організація бухгалтерського обліку і контролю / В. В. Сопко. – К.: Техніка, 2011. – 199 с.
5. Свірко С. В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія та організація: Монографія / С. В. Свірко. – К.: КНЕУ, 2006. – 243 с.
6. Свірко С. В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах: Навчальний посібник / С. В. Свірко. – К.: КНЕУ, 2003. – 380 с.
7. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський облік на підприємствах України з різними формами власності: Навч. посіб. – 6-тє вид., доп. і перероб. – К.: А.С.К., 2008. – 784 с.
8. Юдин Э. Г. Системный подход и принцип деятельности. Методологические проблемы современной науки / Э. Г. Юдин. – М.: Наука, 1978. – 392 с.

Дмитренко А.В., Пустяк О.В.

Полтавский национальный технический университет
имени Юрия Кондратюка

ПРИНЦИПЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА КАК СОСТАВЛЯЮЩАЯ МЕТОДОЛОГИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА СОВМЕСТНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СУБЪЕКТОВ ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ

Аннотация

Исследованы основные базовые положения бухгалтерского учета совместной деятельности, как принципы ведения бухгалтерского учета и их влияние на определение финансовых результатов субъектов хозяйствования. Большое внимание уделено исследованию сущности принципов ведения бухгалтерского учета под влиянием совместной деятельности. Исследование влияние принципов ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности на деятельность предприятий, осуществляющих совместную деятельность.

Ключевые слова: учет, совместная деятельность, принцип, совместное предприятие, отчетность.

Dmitrenko A.V., Pustjak O.V.

Poltava National Technical University named after Yuriy Kondratyuk

ACCOUNTING PRINCIPLES AS A PART OF ACCOUNTING COMMON METHODOLOGY OF BUSINESS ENTITIES

Summary

The basic underlying accounting provisions of joint activities as accounting principles and their impact on the determination of financial results of entities. Much attention is paid to research the essence of the principles of accounting under the influence of joint activities. Study the impact of accounting principles and reporting on the activities of companies engaged in joint activities.

Keywords: accounting, joint activities, a principle, a joint venture reporting.