УДК 657:006.034

Потриваєва Н.В.
доктор економічних наук, професор,
професор кафедри обліку і аудиту
Миколаївського національного аграрного університету

Машевська Я.В.
Миколаївський національний аграрний університет

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ЗА МІЖНАРОДНИМИ ТА НАЦІОНАЛЬНИМИ СТАНДАРТАМИ

ORGANIZATIONAL AND METHODOLOGICAL PRINCIPLES OF FORMING OF THE ACCOUNTING POLICIES FORINTERNATIONAL AND NATIONAL STANDARDS

АНОТАЦІЯ

У статті узагальнено організаційно-методичні засади формування облікової політики, визначено особливості її ведення на вітчизняних підприємствах, які базуються на загальноприйнятих в Україні й міжнародній практиці принципах і методичних засадах, установлених положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Ключові слова: бухгалтерський облік, облікова політика, наказ про облікову політику, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку і фінансової звітності, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку.

АННОТАЦИЯ

В статье обобщены организационно-методические основы формирования учетной политики, определены особенности ее ведения на отечественных предприятиях, которые базируются на общепринятых в Украине и международной практике принципах и методических основах, установленных положениями (стандартами) бухгалтерского учета.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, учетная политика, приказ об учетной политике, международные стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности, национальные положения (стандарты) бухгалтерского учета.

ANNOTATION

The paper summarizes the organizational and methodical bases of formation of accounting policy, defined features of its conduct at the domestic enterprises, which are based on principles,generally accepted in Ukraine and international practice as well as methodological principles, laid down in the accounting provisions (standards).

Keywords: accounting, accounting policy, the accounting policy order, the international standards of accounting and financial reporting, national regulations (standards) of accounting.

Постановка проблеми. У сучасних ринкових умовах господарювання необхідною умовою розвитку суб'єктів підприємництва є раціональна організація бухгалтерського обліку відповідно до потреб користувачів. Важливим елементом ефективного функціонування бухгалтерського обліку на підприємствах є формування їх облікової політики.

Належна облікова політика є тією рушійною силою, яка сприяє посиленню обліково-аналітичних функцій в управлінні підприємством, дає змогу оперативно реагувати на зміни, що відбуваються у виробничому процесі, ефективно пристосовує виробничу систему до умов зовнішнього середовища.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням організації бухгалтерського обліку та формування облікової політики підприємства присвятили свої праці вітчизняні та зарубіжні вчені, з-поміж них: Т. В. Барановська, Ф. Ф. Бутинець, М. Т. Білуха, В. А. Кулик, Л. Г. Ловінська та інші. Проте ряд аспектів проблеми потребують подальшого поглибленого дослідження, зокрема організаційно-методичні засади формування облікової політики за міжнародними та національними стандартами фінансової звітності.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Незважаючи на велику кількість праць, присвячених дослідженню сутності формування облікової політики підприємства, досі не вироблений єдиний концептуальний підхід до практичного використання її на підприємствах, особливо в умовах гармонізації національних та міжнародних стандартів з бухгалтерського обліку.

Метою статті є дослідження організаційно-методичних засад формування облікової політики на вітчизняних підприємствах та виявлення подібностей і відмінностей в основних її моментах за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Виклад основного матеріалу. Сьогодні основою економічного процвітання суб'єктів господарювання є бухгалтерський облік, який покликаний задовольняти та забезпечувати потреби всіх користувачів фінансової звітності з метою прийняття управлінських рішень. Бухгалтерський облік виконує безліч функцій, які сприяють прибутковому функціонуванню підприємств та вимагають від суб'єктів господарювання організації облікової політики як головного елемента, який забезпечує одержання достовірної та правдивої інформації про майновий та фінансовий стан підприємства та результати його діяльності.

Поняття «облікова політика» є досить новим і офіційно введено у міжнародну практику обліку в 1975 році з виходом Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку (МСБО) 1 «Розкриття облікової політики». У вітчизняній

практиці поняття «облікова політика» вперше офіційно почало застосовуватися з введення в дію положень (стандартів) бухгалтерського обліку (П(С)БО) (рис. 1).

Серед науковців існує досить багато тлумачень поняття «облікова політика», які характеризують його під різним кутом бачення, однак немає єдиного погляду щодо визначення цього терміна. Одні автори тлумачать облікову політику як сукупність способів ведення бухгалтерського обліку, які були обрані підприємством, інші під обліковою політикою розуміє принципи та правила ведення бухгалтерського обліку в певній організації. Основні визначення даного поняття наведено в таблиці 1.

З вищезазначеного можна узагальнити, що облікова політика – це інструмент організації обліку на конкретному підприємстві, який включає сукупність способів та процедур ведення обліку, що впливають на величину фінансових результатів підприємства.

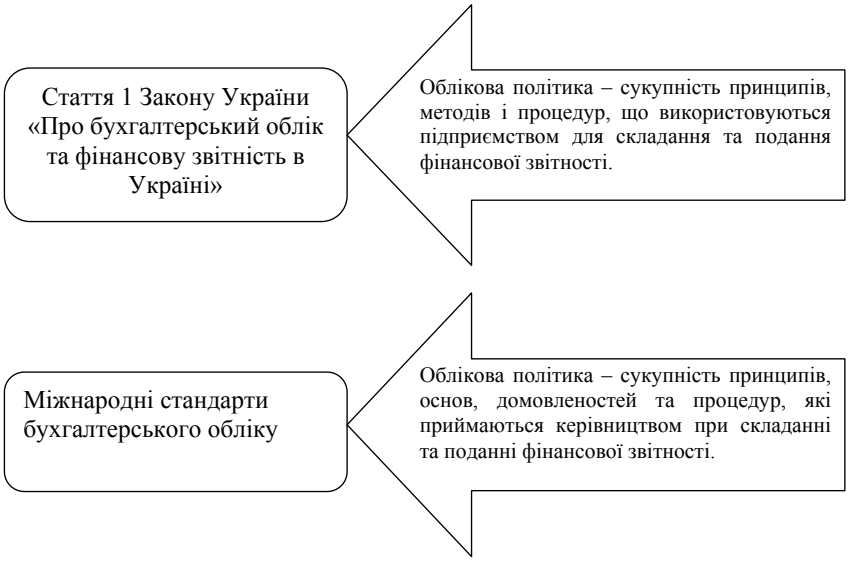

Рис. 1. Підходи до визначення поняття «облікова політика» за національними та міжнародними стандартами

Джерело: розроблено автором з використанням [1]

Національна облікова політика поступово наближається до міжнародних стандартів, відмовляючись від жорстких регламентацій певних методів та принципів, що мають бути в ній відображені.

На сьогодні офіційно типової форми наказу (положення) про облікову політику не затверджено, підприємство самостійно розробляє внутрішній розпорядчий документ по підприємству – Наказ про облікову політику. Тому формуючи облікову політику, підприємство обирає такі принципи, методи, процедури обліку, які є найвигіднішими для нього. Адже добре сформована облікова політика позитивно впливає

Таблиця 1

Систематизація підходів вчених до терміна «облікова політика»

Автор	Визначення терміну
Барановська Т. [4]	Комплекс методичних прийомів, способів і процедур організації та ведення бухгалтерського обліку, що обираються підприємством із загальноприйнятих або розробляються самостійно з урахуванням особливостей його діяльності з метою забезпечення захисту прав та інтересів власника (власників, учасників)
Бутинець Ф. [7]	Система способів і прийомів організації та ведення обліку на конкретному підприємстві, закріплена відповідним внутрішнім нормативним актом на визначений термін
Голов С. [8]	Сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання фінансової звітності
Кондраков М., Пушкар М. [9]	Сукупність форм та методів ведення бухгалтерського обліку на підприємстві
Білуха М. [6]	Вибір суб'єктом господарювання методичних прийомів відображення в бухгалтерському обліку фінансово-господарських операцій
Харькова А. [12]	Одне із важливих питань організації бухгалтерського обліку, правильне оформлення якого сприяє достовірному визначенню фінансового результату і потребує правильного оформлення, повного розкриття у фінансовій звітності

Джерело: авторська розробка

Таблиця 2

Етапи формування наказу про облікову політику на підприємстві

Підготовчий етап	Основний етап	Завершальний етап
передбачає вивчення установчих документів, напрямів діяльності, бізнес-планів щодо нових напрямів, оцінка стратегії підприємства, визначення стратегічних та тактичних цілей, вивчення та оцінка стану бухгалтерського обліку, аналіз норм діючого законодавства з бухгалтерського обліку.	передбачає визначення об'єктів облікової політики, вибір елементів облікової політики за об'єктами, визначеними на попередньому етапі, документальне оформлення наказу.	передбачає впровадження облікової політики на підприємстві, контроль за її дотриманням.

Джерело: авторська розробка

на максимізацію прибутку та роботу бухгалтерської служби.

Отже, наказ про облікову політику повинен складатися з таких частин – це порядок організації бухгалтерського обліку на підприємстві, що визначає організаційні заходи та облікова політика підприємства, що визначає облікові принципи й процедури. Положення цього Наказу є обов'язковими до виконання для всіх облікових працівників. Етапи формування наказу про облікову політику з метою наочності наведено у табл. 2.

Часто обираючи облікову політику, підприємства стикаються з багатьма перешкодами, головні з яких є: застосування таких принципів, прийомів та методів бухгалтерського обліку із існуючої нормативної бази, що не мають місця на даному підприємстві і взагалі не планується їх використання та формальне сприймання наказу про облікову політику, адже національне законодавство не встановлює чітких правил щодо формування та реалізації облікової політики [10].

Головним негативним чинником, що спричиняє загрози вітчизняним підприємствам є відсутність стандарту, що регламентує формування облікової політики, на відмінну від міжнародних стандартів, що мають положення, що регулюють формування облікової політики підприємств. На державному рівні облікова політика регламентується декількома нормативно-правовими актами: Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», Лист Міністерства фінансів України «Про облікову політику» від 21.12.2005 р. № 31-34000-10-5/27793. Вирішення цієї проблеми полягає у гармонізації національних та міжнародних стандартів, що дозволить підвищити достовірність звітної інформації та зробити її більш кориснішою для прийняття стратегічних управлінських рішень.

Концептуальна основа фінансової звітності, МСБО 1 (IAS) «Подання фінансової звітності», МСФЗ 1 (IFRS) «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності», МСБО 8 (IAS) «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки», Тлумачення МСБО (SIC) та фінансової звітності (IFRIC) – ці всі нормативно-правові документи носять рекомендаційний характер [5], проте саме їх зміст є основою створення нормативно-правового забезпечення облікової політики в Україні.

Основними аспектами при формуванні облікової політики відповідно до міжнародних стандартів є:

- стандарт, який регламентує формування облікової політики (МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [3]);
- автономія підприємств у виборі розкриття інформації про облікову політику у фінансовій звітності (у примітках до фінансової звітності або в якості її окремого компонента);
- працівники бухгалтерського апарату розробляють облікову політику підприємства відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), а управлінський персонал – затверджує;
- розкриття у примітках до фінансової звітності всіх ключових аспектів облікової політики відповідно до МСФЗ 1;
- відсутність регламентації структури облікової політики;
- єдина облікова політика для всіх періодів, представлених у першій фінансовій звітності за МСФЗ.

Слід зазначити, що МСФЗ спрямовано на відображення реальної і об'єктивної інформації про поточний фінансовий стан підприємства. Однак для того, щоб відповідати таким стандартам, вітчизняним підприємствам потрібно дотримуватися таких вимог МСФЗ:

- облікова політика повинна відповідати стандартам, що діють на кінцеву дату звітного періоду у першій звітності за МСФЗ;
- підприємство повинно використовувати обрані політику та методи оцінки для визнання всіх статей фінансової звітності на дату переходу;
- обрана облікова політика повинна застосовуватися в усіх представлених періодах [4].

Отже, застосування національних і міжнародних стандартів у поєднанні з єдиними методологічними засадами ведення бухгалтерського обліку всіма суб'єктами господарювання можлива лише при розробленні та затвердженні П(С)БО профільного спрямування, зважаючи на міжнародний досвід організації облікової політики.

Висновки. Умови невизначеності в економіці, в яких діють підприємства, вимагають створення надійної системи бухгалтерського обліку. Провідне місце в системі організації бухгалтерського обліку посідає його облікова політика, яка надає можливість складати достовірну фінансову звітність, адже вона підприємства встановлює порядок організації та ведення бухгалтерського обліку, визначає принципи, методи і процедури, що використовуються ним для складання та подання фінансової звітності. Відображення реальної і об'єктивної інформації про поточний фінансовий стан підприємства та, як наслідок, підвищення інвестиційної привабливості можливе лише за рахунок узгодженості вітчизняного та міжнародного законодавств з питання формування облікової політики підприємства. Розроблення та затвердження П(С)БО профільного спрямування дозволить підвищити достовірність звітної інформації, зробити її більш кориснішою для прийняття стратегічних управлінських рішень зважаючи на міжнародний досвід організації облікової політики.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 1999 р., із змінами внесеними від 22.12.2011 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua. – Назва з екрану.
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», зі змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства Фінансів № 627 від 27.06.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua. – Назва з екрану.
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua. – Назва з екрану.
4. Барановська Т. В. Облікова політика підприємств в Україні: теорія і практика : автореферат дис. ... на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук / Т. В. Барановська. – К. : НАУ, 2005. – 21 с.
5. Білокур А.Ю. Організація облікової політики за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку і фінансової звітності / А.Ю. Білокур, Л.В. Коваль [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=73579.
6. Білуха М. Т. Курс аудиту / М. Т. Білуха. – К. : Вища школа. – Знання, 1998. – 574 с.
7. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік: облікова політика і план рахунків. Стандарти і кореспонденція рахунків, звітність : навч. посібн. / Ф. Ф. Бутинець, Н. М. Малюга. – Житомир : ПП "Рута", 2001. – 512 с.
8. Голов С. Бухгалтерський облік за Міжнародними стандартами / С. Голов, В. Костюченко. – К. : Екаунтінг, 2000. – 376 с.
9. Кондраков М. П. Учетная политика организации на 2012 год / М. П. Кондраков. – М. : Ексмол-Пресс, 2011. – 280 с.
10. Кулик В.А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку: [монографія] / В.А. Кулик. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2014. – 373 – с. 3.
11. Ловінська. Фінансовий облік у державному секторі: міжнародний підхід / Л. Г. Ловінська, С. В. Свірко, Т. І. Єфименко та ін. – К. : [б. в.], 2009. – 479 с.
12. Харькова А. К. Учетная политика и ее роль в формировании финансового результата предприятия / А. К. Харькова // Дні науки-2006 : матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції. – Т. 7: Економічні науки. – Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2006. – С. 29–31.