

УДК 65.011.1:334.723

Ціцька Н.Є.

кандидат економічних наук,
в. о. доцента кафедри бухгалтерського обліку і аудиту
Львівського національного аграрного університету

ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

FORMATION OF ACCOUNTING POLICY OF ENTERPRISE BASED ON INTERNATIONAL STANDARDS OF ACCOUNTING AND FINANCIAL REPORTING

АНОТАЦІЯ

В статті висвітлено суть, завдання і значення облікової політики підприємства, а також обґрунтовано вибір концептуальної основи побудови обліку на підприємствах України відповідно до вимог міжнародних стандартів фінансової звітності. Проведено порівняльну оцінку облікової політики за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку.

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

АННОТАЦИЯ

В статье отражены суть, задание и значение учетной политики предприятия, а также обоснован выбор концептуальной основы построения учета на предприятиях Украины в соответствии с требованиями международных стандартов финансовой отчетности. Проведена сравнительная оценка учетной политики по национальным и международным стандартам бухгалтерского учета.

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

ANNOTATION

Essence, task and value of accounting policy of enterprise are reflected in the article. The choice of conceptual basis of accounting on the enterprises of Ukraine in accordance with the requirements of international financial reporting standards is substantiated. The comparative estimation of accounting policies according to the national and international standards of record-keeping is conducted.

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

Постановка проблеми. Важливе значення у процесі господарської діяльності будь-якого підприємства відіграє бухгалтерський облік, основна мета якого за допомогою форм фінансової звітності надавати користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства [7]. Саме тому правильна, чітка і раціональна організація бухгалтерського обліку є одним з найбільш відповідальних етапів створення підприємства та забезпечення його ефективної діяльності. Важливою складовою організації бухгалтерського обліку на підприємстві є формування його облікової політики.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Багато уваги українські вчені економісти, серед яких Ф.Ф. Бутинець, М.Т. Білуха, М.В. Кужельний, В.Б. Моссаковський, В.А. Кулик, М.С. Пушкар, О.В. Чумак, Л.Г. Ловінська та ін., приділяли питанням розробки і впровадження у виробничу діяльність суб'єктів господарювання облікової політики за міжнародними та національними стандартами фінансової звітності. Проте не у всіх моментах науковці прийшли до єдиної думки, багато питань залишилися нерозкритими і спірними.

Виділення невирішених раніше частин. Мало уваги в дослідженнях вітчизняних вчених, приділяється питанням гармонізації нормативно-правового регулювання облікової політики на міжнародному та національному рівнях.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Розкриття змісту і основних положень формування облікової політики підприємства, а також виявлення подібностей і розбіжностей в основних її моментах за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

Виклад основного матеріалу дослідження. Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначено, що облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [7]. Від вдало сформованої облікової політики багато в чому залежать ефективність управління господарською діяльністю підприємства та стратегія його розвитку у тривалій перспективі. Облікова політика визначає методологію обліку підприємства на тривалий період, сприяє посиленню обліково-аналітичних функцій в управлінні підприємством, дає змогу оперативно реагувати на зміни, що відбуваються у виробничому процесі, ефективно пристосовувати виробничу систему до умов зовнішнього середовища.

При формуванні і впровадженні облікової політики слід пам'ятати, що Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» передбачено, що підприємство

самостійно: визначає за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до уставних документів облікову політику підприємства. Проте законодавством не затверджена типова форма розпорядчого документу про облікову політику, у зв'язку із чим відсутні вимоги до його оформлення, змісту та структури. Практика показує, що облікова політика підприємства розробляється у вигляді внутрішнього розпорядчого документа – Наказу про облікову політику. У розпорядчому документі про облікову політику наводяться принципи, методи і процедури, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності та щодо яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більш ніж один їх варіант, а також попередні оцінки, які використовуються підприємством з метою розподілу витрат між відповідними звітними періодами [8]. Положення цього Наказу є обов'язкові до виконання для всіх облікових працівників.

У зв'язку з прагненням українського народу жити і працювати у європейському середовищі, з розвитком міжнародної співпраці, створенням в Україні нових підприємств із залученням іноземних інвестицій, а також виходом існуючих вітчизняних підприємств на міжнародні ринки виникає необхідність подальшого реформування національної системи бухгалтерського обліку. Розвиток та інтеграція економічних процесів зумовила потребу в зіставленні фінансової звітності та гармонізації публічної інформації на міжнародному рівні. Одним із шляхів гармонізації є поступове запровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) до облікової практики окремих категорій суб'єктів господарювання.

Постановою Кабінету Міністрів України від 30.11.2011 р. № 12232 було визначено перелік видів господарської діяльності, що здійснюються підприємствами, які повинні складати фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами. Одним із етапів трансформації фінансової звітності цих підприємств на міжнародні стандарти є розробка облікової політики та Плану рахунків відповідно до МСФЗ, затвердження їх наказом по підприємству, а також аналіз відповідності положень облікової політики, розроблених відповідно до вимог національних П (С)БО – вимогам МСФЗ.

Враховуючи те, що вітчизняна практика не має великих напрацювань і досягнень у даній сфері, на нашу думку, саме у питанні формування облікової політики підприємства доцільно перейняти зарубіжний досвід, врахувавши особливості національної економіки. Досвід країн з розвиненими економіками свідчить, що уміло сформована облікова політика є важливою складовою загального механізму

управління господарською діяльністю підприємств [2, с. 45–46].

Існує декілька шляхів уніфікації та стандартизації національних облікових систем, основними з яких є:

- застосування МСФЗ як національних стандартів без змін в «чистому вигляді»;
- розробка національних стандартів бухгалтерського обліку на основі принципів МСФЗ;
- розробка національних стандартів бухгалтерського обліку автономно від МСФЗ [3, с. 39–43].

Як показує досвід, Україна пішла шляхом розробки національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (НП (С)БО), які ґрунтуються на основних концепціях МСФЗ. Проведемо порівняльну оцінку нормативно-правового забезпечення формування облікової політики підприємства відповідно до міжнародних та національних положень бухгалтерського обліку (табл. 1).

Таблиця 1

Порівняльна оцінка нормативно-правового забезпечення облікової політики підприємства за МСФЗ та НП (С)БО

МСФЗ	НП (С)БО
Концептуальна основа фінансової звітності	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»
МСБО 1 (IAS) «Подання фінансової звітності» МСФЗ 1 (IFRS) «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності»	НП (С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»
МСБО 8 (IAS) «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»	П (С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»
Решта МСБО та МСФЗ	Решта положень (стандартів) бухгалтерського обліку
Аналогу не існує	Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства
Тлумачення Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (SIC) та фінансової звітності (IFRIC)	Аналогу не існує

На міжнародному рівні формування облікової політики здійснюється Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Міжнародний рівень облікової політики включає принципи та правила щодо ведення обліку, визначені міжнародними стандартами фінансової звітності. Міжнародні стандарти фінансової звітності включають в себе: Міжнародні стандарти фінансової звітності (IFRS); Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (IAS); Інтерпретації, розроблені Комітетом з інтерпретації міжнародних стандартів фінансової звітності (IFRIC) або раніше діючим Постійним комітетом з інтерпретації (SIC).

Регламентування формування облікової політики в зарубіжній практиці здійснюється Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку (МСБО) 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки». Згідно зі стандартом, облікова політика – це конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності [4].

Міжнародні стандарти дають компаніям право вибору: інформацію, яку містить облікова політика, можна розкривати або в примітках до фінансової звітності, або в якості її окремого компонента. Розробкою облікової політики підприємства, відповідно до МСФЗ, повинні займатись працівники бухгалтерського апарату, а її затвердженням – управлінський персонал.

МСФЗ 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» наголошує на розкритті у примітках до фінансової звітності всіх ключових аспектів облікової політики. Повинні бути розкриті принципи, яких дотримується підприємство, і методи, використані для втілення в життя цих принципів (оскільки подібна інформація є істотною для визначення фінансового становища підприємства, спрямування потоків грошових коштів, а також для визначення результатів діяльності підприємства) [1].

Міжнародні стандарти не регламентують структуру документа про облікову політику, але, як правило, він складається з трьох розділів і додатків:

1. Загальні положення.
2. Організаційний розділ.
3. Методичний розділ.

Крім того, необхідно пам'ятати, що підприємству слід використовувати єдину облікову політику для всіх періодів, представлених у першій фінансовій звітності за МСФЗ. Вимогами МСФЗ щодо розробки облікової політики є наступні:

– 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.

Для того щоб розроблена облікова політика підприємства відповідала переліченим вимогам, необхідним є її формування із врахуванням таких складових міжнародних стандартів бухгалтерського обліку: безперервності діяльності, постійності правил бухгалтерського

обліку, обачливості, нарахування, окремого відображення активів і зобов'язань, прийнятності вхідного балансу, пріоритеті змісту над формою, оцінюванні, відкритості, консолідації, суттєвості, конфіденційності.

Висновки. Отже, облікова політика підприємства встановлює порядок організації та ведення бухгалтерського обліку, визначає принципи, методи і процедури, що використовуються ним для складання та подання фінансової звітності. Гармонізація вітчизняного та міжнародного законодавств, що регламентує питання формування облікової політики підприємства, врахування передового досвіду зарубіжних країн в даній сфері, а також взаємоузгодженість вимог Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку дозволить підвищити достовірність звітної інформації та зробити її більш корисною для прийняття стратегічних управлінських рішень.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Білокур А.Ю., Коваль Л.В. 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>.
2. Кулик В.А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку: [монографія] / В.А. Кулик. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2014. – 373 с.
3. Ловінська Л.Г. Державне регулювання бухгалтерського обліку в Україні: мета і сфера впливу / Л.Г. Ловінська // Фінанси України. – 2012. – № 4. – С. 56–66.
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 (МСБО 8) «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.nau.ua/doc/?code=929_020.
5. Міжнародний стандарт фінансової звітності 1 (МСФЗ 1) «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_004.
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=366774&cat_id=363499.
7. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV (зі змінами й доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
8. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України: Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dtkt.com.ua/show/2cid010244.html>.