

5. www.minfin.gov.ua
6. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку – 3 -те вид., перероб. і доп. / Швець В.Г. – К.: Знання, 2008. – 525 с.
7. Доц. Д-р Даниела Фесчиян, Стандартизація на счетоводството и модели за отчитане на дълготрайни материални активи в публичния сектор, Издателски комплекс – УНСС, София, 2013
8. Постановление КМУ «Об утверждении порядка списания объектов государственной собственности» 08.11.2007 №1314
9. Приказ МФУ «Об утверждении Методических рекомендаций бухгалтерского учета субъектов государственного сектора» №11 от 23.01.2015

УДК 657.471

ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА – ВІД ТЕОРІЇ ДО ПРАКТИКИ

Л. І. Галюк

*ІФНТУНГ, вул. Карпатська, 15, м. Івано-Франківськ, Україна, 76019,
e-mail: barva7@ukr.net*

Процеси інтеграції України в міжнародне економічне співтовариство, розвиток ринкових умов господарювання, вихід національних підприємств на зовнішні ринки, створення на території України підприємств з іноземними інвестиціями, представництво міжнародних транснаціональних корпорацій, поява різноманітних форм власності і видів діяльності вимагає нових і більш ефективних підходів до забезпечення користувачів якісною, достовірною та своєчасною інформацією для прийняття ефективних та обґрунтованих управлінських рішень в поточній діяльності та на тривалу перспективу.

Відповідно, зростають вимоги до бухгалтерського обліку, як до однієї з найважливіших складових системи управління, джерела інформації про реальний стан, дієвого інструменту контролю та аналізу фінансово-економічного та майнового стану підприємства.

У відповідь на нові вимоги і виклики сьогодення в Україні розпочався процес реформування вітчизняного бухгалтерського законодавства.

Основними завданнями такого реформування є: трансформація вітчизняного обліку до вимог міжнародних стандартів, створення якісно нової нормативно – правової бази ведення обліку та складання фінансової звітності, запровадження принципово нових правил регулювання бухгалтерського обліку, яке передбачає поєднання державного нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку з наданням підприємствам певної самостійності у виборі методів, способів, процедур ведення обліку із запропонованих нормативно-правовими актами альтернатив, в залежності від його організаційної – правової форми, виробничої та технологічної особливостей, цілей та стратегічних планів розвитку.

Для українських бухгалтерів з'явилося нове і, як показує практика, до цього часу не зовсім зрозуміле поняття – “облікова політика”.

Нормативно – правові акти з питань бухгалтерського та податкового

законодавства передбачають низку норм і положень, які умовно можна класифікувати за наступними групами: імперативні, альтернативні, нерегламентовані законодавством, суперечливі та податкові.

Сама сутність облікової політики передбачає, що імперативні (одноваріантні) норми не є елементом облікової політики, оскільки є обов'язковими до виконання і не передбачають жодних альтернатив чи самостійних трактувань.

Таким чином, в процесі створення власної облікової політики підприємство реалізує право вибору між альтернативними варіантами, які містяться у бухгалтерських, податкових та інших нормативно – правових актах, розробляє власні методи та правила ведення обліку, в першу чергу, управлінського. Окрім того, в суперечливих ситуаціях підприємство може зафіксувати в обліковій політиці прийнятний варіант з чіткою аргументацією такого вибору.

Формування облікової політики, з однієї сторони, досить відповідальний і складний процес вибору методичних та організаційно – технічних методів і прийомів обліку, з іншої сторони – це творчий процес управління можливими результатами фінансово – господарської діяльності підприємства, за допомогою вибору та поєднання різних прийомів, способів, методів обліку і оцінок, відповідно до мети й інтересів власників, який потребує відповідного рівня теоретичної підготовки та практичного досвіду, в першу чергу, бухгалтера. Від вибору того чи іншого методу обліку і оцінок, можуть кардинальним чином змінитись фінансові результати діяльності підприємства в цілому. Рішення, які приймає бухгалтер, повинні базуватись на ґрунтовних знаннях законодавства, досвіді роботи, кваліфікації, бути виваженими та аргументованими. В міжнародній практиці широко застосовується такий інструмент прийняття рішень, як “професійне судження” [1]. І хоча у діючому, на сьогодні, вітчизняному законодавстві такий термін не згадується, українські бухгалтери щоденно застосовують його в практичній роботі. Сам факт існування у нормативно – правових актах альтернативних методів обліку і оцінок передбачає застосування професійного судження бухгалтера для реалізації права вибору найбільш оптимального варіанта обліку.

Для того, щоб реалізувати надане законодавством право вибору в процесі формування облікової політики та отримати найбільш оптимальний і ефективний її варіант, доцільно змодельовати і проаналізувати декілька різних варіантів облікової політики, а також наслідків її реалізації у вигляді отримання різних фінансових результатів діяльності (прибутки або збитки) та прийняття на підставі цього відповідних управлінських рішень.

Формування облікової політики – це процес вибору та комбінації альтернативних методів обліку і оцінок, відповідно до поставленої мети та зумовлений впливом цілого ряду зовнішніх і внутрішніх чинників, тому доречно застосувати моделювання як метод формування облікової політики.

Моделювання, як загальнонауковий метод дослідження, відноситься до найбільш ефективних інструментів стратегічного управління підприємством, за допомогою якого можливо обрати найбільш оптимальний варіант розвитку подій в умовах невизначеності, обрати оптимальну стратегію розвитку, суттєво зменшити можливі економічні ризики і ухвалити виважені управлінські рішення. Розробка і впровадження облікової політики є однією із складових загальної системи управління, інформаційним джерелом для планування та прийняття рішень.

Отже, при формуванні облікової політики використання методу моделювання є доцільним і обґрунтованим.

Результатом процесу моделювання є формування альтернативних моделей облікової політики, які, відповідно до комплексу обраних методів обліку та оцінок, по-різному впливатимуть на фінансово – економічні показники діяльності підприємства. Відповідно до поставлених завдань, обирається найбільш оптимальна на даний час в даних умовах господарювання модель. Обрана таким чином облікова політика, відповідно до принципу послідовності, є постійною, змінюється лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності [2]. Але, незважаючи на те, що обрана модель повинна служити реалізації поставлених цілей, вона, в свою чергу, не повинна суперечити добросовісності бухгалтера, достовірності інформації про результати діяльності суб'єкта господарювання та повинна знаходитись у рамках діючого законодавства.

Інші моделі можуть бути використані управлінським персоналом як інформаційна база для прийняття рішень при зміні стратегічних планів і напрямів діяльності підприємства в майбутньому та при внесенні змін до діючого варіанта облікової політики без додаткових витрат та організаційних заходів.

Серед науковців ведеться постійна дискусія – яким саме розпорядчим документом оформляти обрану облікову політику: наказом, положенням чи розпорядженням. На думку автора, законодавством і в даному питанні суб'єкту господарювання надано право вибору форми розпорядчого документу про облікову політику у відповідності до системи діловодства конкретного підприємства.

Окрім того, вимогою для підприємств, котрі експортують продукцію за межі України, є обов'язкова сертифікація за системою якості ISO 9001. Така сертифікація передбачає розробку та затвердження на підприємстві системи стандартів з основних напрямків діяльності та управління. Оскільки облікова політика є складовою системи управління, доцільно на таких підприємствах її оформляти і затверджувати як відповідний стандарт. Тобто перелік можливих варіантів розпорядчого документу про облікову політику підприємства доцільно доповнити таким внутрішнім нормативним актом, як “Стандарт облікової політики підприємства”.

Облікова політика є вагомим інструментом управління не тільки обліком, але і результатами всієї фінансово – господарської діяльності підприємства, адже вона передбачає певну свободу у виборі суб'єктом господарювання методів, способів, оцінок, відповідно до особливостей діяльності, планів розвитку і, звичайно, інтересів власників. Отже, оскільки дозволено вибір, відповідно можливі і різні варіанти відображення одного і того ж факту господарської діяльності, вибору різних методів та способів оцінки їх оптимальної комбінації відповідно до особливостей функціонування суб'єкта господарювання. Не секрет, що облікові дані є досить умовними, тому вміння професійно ними оперувати, обрати найбільш оптимальні способи ведення всіх видів обліку (фінансового, управлінського, податкового) дозволить без зайвих витрат досягти запланованих результатів діяльності підприємства.

Список використаних джерел:

1. Міжнародні стандарти фінансової звітності - 2009 : ; пер. з англ. / ред. Ф. Ф. Голов. – К : Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2009. – 1608 с. – ISBN 966-651-255-6.

2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

УДК 657.92:631

ПРОБЛЕМИ ОЦІНКИ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ЗА СПРАВЕДЛИВОЮ ВАРТІСТЮ

А. П. Гладенька

*ІФНТУНГ вул. Карпатська, 15, м. Івано-Франківськ, 76019,
e-mail: anya_h@i.ua*

Впровадження ринкових відносин в Україні, поява нових господарських структур різних форм власності, розвиток міжнародних економічних зв'язків зумовлюють необхідність удосконалення обліку і контролю як складової частини економічної інформації, необхідної для управління в державному і недержавному секторі сільськогосподарського виробництва на всіх рівнях.

Біологічні активи як засоби виробництва сільськогосподарської продукції відіграють важливу соціально-економічну роль у забезпеченні розвитку економіки в цілому та аграрного сектора зокрема. Тому розробка та впровадження стандарту, який регулює облік лише активів сільського господарства, є актуальними й обґрунтованими. Разом із тим, як свідчить практика, запроваджені П(С)БО 30 «Біологічні активи» нові методологічні засади бухгалтерського обліку викликали численні труднощі облікової роботи та не набули поширення у сільськогосподарських підприємствах країни. Однією з причин цього є недостатнє наукове дослідження та відсутність практичних роз'яснень щодо застосування окремих положень стандарту. [1]

Однією із основних проблем в обліку біологічних активів є питання їх оцінки за справедливою вартістю. П(С)БО 30 «Біологічні активи» передбачено, що справедлива вартість біологічного активу ґрунтується на цінах активного ринку. За наявності кількох активних ринків біологічних активів і сільськогосподарської продукції їх оцінка ґрунтується на даних того ринку, на якому підприємство передбачає продавати біологічні активи та/або сільськогосподарської продукції [1, с. 13].

За відсутності активного ринку їх справедлива вартість визначається:

1) за останньою ринковою ціною операції з такими активами (за умови відсутності суттєвих негативних змін у технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, де діє підприємство);

2) за ринковими цінами на подібні активи, скоригованими з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей або ступеня завершеності біологічних перетворень активу, для якого визначається справедлива вартість;

3) за додатковими показниками, які характеризують рівень цін на додаткові біологічні активи та сільгосппродукцію, наприклад, за вартістю сільськогосподарської чи іншої продукції, яка може бути отримана при припиненні процесів життєдіяльності біологічних активів (тварини можуть