

УДК 339.976

АННА ОРЕЛ, ІННА ТЕРЛЕЦЬКА

м. Миколаїв

vova7003@rambler.ru

МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ВИКОРИСТАННЯ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ В ОБЛІКОВІЙ ПОЛІТИЦІ ПІДПРИЄМСТВ

Розглянуто загальні правила формування облікової політики підприємств відповідно до Міжнародних стандартів, які відображаються в бухгалтерському обліку господарських операцій. Основою облікової політики підприємств є фінансова звітність, що дозволяє підприємству самостійно вибирати запропоновані Міжнародними стандартами варіанти ведення обліку в залежності від специфіки здійснення господарської діяльності підприємства.

Ключові слова: облікова політика, Міжнародні стандарти, вартість, бухгалтерський облік, фінансова звітність.

Актуальність розробки даної теми у цілому залежить від практики ведення бухгалтерського обліку в Україні із застосуванням Міжнародних стандартів, але однією з проблем є їх складність: амортизація заборгованостей, вимоги до дисконтування заборгованостей, нарахування резервів, обов'язковість перегляду ряду облікових оцінок за стандартами, облік фінансових активів і зобов'язань. Застосування цих міжнародних стандартів в обліковій політиці вимагає від бухгалтера глибоких знань не тільки в області бухгалтерського обліку, а й фінансового аналізу і фінансового менеджменту на рівні співпраць з нерезидентами країни.

Останнім часом дослідження впливу Міжнародних стандартів на облікову політику підприємств та на економічний розвиток і спроможність ефективної політики держави перебували у центрі уваги дослідницької діяльності багатьох економістів та видатних вчених, таких як Т. В. Барановською, Р. Ентоні, П. Є. Житним, Б. Нідлз, Л. Б. Пантелійчук та іншими. Багато праць було розроблено вітчизняним науковцям, а саме М. Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, А. В. Загородній, М. В. Кужельний, В. Г. Лінник, Ю. Хотинський та інші.

Проте, на сьогоднішній день постає багато питань, щодо функціонування облікової політики на міжнародному рівні і тому потребує актуальне та доцільне дослідження даного питання. Посилений інтерес українських науковців до фінансових питань значною

мірою пов'язаний з ускладненням фінансової системи і проблемами сьогодення.

Метою статті є висвітлення методологічних аспектів Міжнародних стандартів в фінансовій звітності та бухгалтерській обліковій політиці підприємств.

Складність більшості вимог Міжнародних стандартів призводить до необґрунтованого ускладнення облікових процедур і непрозорості облікових даних. Також ряд норм надає можливість суб'єктам господарювання маніпулювати фінансовими результатами, спотворювати показники звітності, по-своєму інтерпретуючи норми міжнародних стандартів. Проте, безумовною перевагою Міжнародних стандартів є те, що вони дозволяють надавати більш достовірну, правдиву інформацію користувачам про стан активів, зобов'язань і фінансових результатах суб'єкта підприємництва. Більш чітко виражено принцип превалювання сутності над формою, чіткіше дотримується принцип обережності, тому бухгалтера сприймає облікову інформацію в такому вигляді, в якому вона зручна для цілей управлінського обліку і для прийняття управлінських рішень.

Одним із головних завдань має стати всебічне сприяння розвитку національного капіталу із залученням та використанням стандартів, які використовуються в інших країнах і мають позитивний вплив від його впровадження, що дасть змогу для створення сприятливого інвестиційного клімату.

Для ефективного впровадження експерименту керівник складає та затверджує наказ про облікову політику, де описуються принципи, яких дотримується підприємство, і методи, використовувані для їх реалізації. У наказі доцільно відобразити тільки ті аспекти, за якими можливі різні варіанти обліку. Якщо Міжнародні стандарти не передбачають альтернативні варіанти оцінки обліку, то переписувати такі норми до наказу немає необхідності, тому що користувачів цікавить саме специфіка обліку.

Суттєва інформація облікової політики в обов'язковому порядку розкривається в примітках до фінансової звітності. Це дає можливість користувачам порівнювати фінансові звіти підприємства за різні періоди, а також порівнювати звітність підприємства з звітами інших суб'єктів господарювання для прийняття оптимальних управлінських рішень. Незначні об'єкти мають незначну вартість, в міжнародній практиці зазвичай списуються на витрати в момент їх придбання. Тому потрібно прийняти рішення про встановлення порога суттєвості і застосувати його до окремого об'єкту або групі, до якої можна об'єднати велику кількість малоцінних предметів, і враховувати їх як один об'єкт [6].

Загальні правила і принципи конкретизуються на кожному підприємстві виходячи з умов його діяльності, ступеня усвідомлення її особливостей, кваліфікації персоналу, наявної технічної бази управління. Тому визначаючи облікову політику, необхідно враховувати наступні основні вимоги:

- повноти (в бухгалтерському обліку повинні відображатися всі господарські операції);
- своєчасності (кожну операцію необхідно враховувати в тому періоді, в якому вона здійснена незалежно від часу фактичного отримання або виплати грошей);
- обачності (організація скоріше визнає витрати і зобов'язання, ніж можливі доходи);
- пріоритету змісту перед формою (при обліку операцій слід виходити не стільки з їх правової форми, скільки з економічного змісту);
- несуперечності (дані аналітичного і синтетичного обліку повинні бути тотожні);

- раціональності (витрати на ведення бухгалтерського обліку повинні відповідати умовам господарської діяльності і величини організації) [11].

Положення облікової політики згідно Міжнародних стандартів повинні застосовуватися всіма її відокремленими підрозділами (філіями, представництвами). Формується вона головним бухгалтером і затверджується керівником організації. При цьому затверджуються:

- робочий план рахунків бухгалтерського обліку;
- форма бухгалтерського обліку;
- форми первинних облікових документів, за якими не передбачені типові форми;
- правила документообігу і технологія обробки облікової інформації;
- порядок і правила внутрішнього контролю за господарськими операціями; – положення про бухгалтерську службу, посадові інструкції працівників обліку [9].

При формуванні облікової політики організація по кожному конкретному напрямку ведення та організації бухгалтерського обліку здійснюється вибір одного способу з декількох допускаються законодавством даної країни і нормативними актами з бухгалтерського обліку в цій державі. Якщо з конкретного питання в нормативних документах не встановлено способи ведення бухгалтерського обліку, то при формуванні облікової політики здійснюється розробка організацією відповідного способу виходячи з положень з бухгалтерського обліку держави в якій вилучались та були взяті Міжнародні стандарти. Способи ведення бухгалтерського обліку, обрані організацією при формуванні облікової політики, застосовується з першого січня року, наступного за роком затвердження відповідного організаційно-розпорядчого документа.

Відмінності між Міжнародними стандартами і звичайною фінансовою звітністю на підприємстві є те, що вона повинна відповідати стандартам обов'язковими для виконання, тоді як Міжнародні стандарти за своєю суттю носять рекомендаційний характер і допускають можливість підприємству відступити від їх норм, якщо це, дозволить правильніше і точніше відобразити облікову інформацію. Тому існують такі норми, як

заборона згортати у фінансовій звітності доходи і витрати від курсових різниць, в зв'язку з чим доходи від курсових різниць фігурують в звіті про фінансові результати в складі інших доходів, а витрати від курсових різниць - у складі інших витрат. Існує ряд відмінностей в нормах двох концептуальних основ щодо обліку основних засобів (методи переоцінки, відображення в обліку безоплатно отриманих основних засобів, амортизація), запасів (методи списання, оцінка запасів, визначення первісної вартості запасів), курсових різниць (функціональна валюта, відображення розрахункових різниць при купівлі валюти, визнання балансової вартості придбаної валюти), формування облікової політики та виправлення помилок (ретроспективний перерахунок) і т.д. Але найбільшу кількість відмінностей містять стандарти, що регламентують облік фінансових активів і зобов'язань, а також фінансових інструментів.

Друга проблема застосування Міжнародних стандартів полягає в складності і незатребуваності їх норм з боку ТОП-менеджменту компаній. Перед керівництвом підприємства стоїть питання: навіщо застосовувати Міжнародні стандарти, якщо ніхто не розуміє суті інформації, яка сформована при їх використанні. Якщо говорити про успішне впровадження стандартів, безумовно, далеко вперед в цьому процесі пішли банки і фінансові компанії. Для них перехід на Міжнародні стандарти стався набагато раніше інших підприємств. У фінансових установ більше можливостей використовувати все багатство норм в силу специфіки їх діяльності, такими як операції з цінними паперами, формування резервів, переоцінки активів і заборгованостей, особливості обліку власного капіталу. Також варто окремо відзначити компанії з іноземними інвестиціями, яким вимоги до ведення обліку по Міжнародним стандартам диктують їх материнські іноземні компанії, а вони, в свою чергу, завжди мають намір вести загальну облікову політику по всій групі компаній і нерідко складають консолідовану або комбіновану звітність по всіх підприємствах групи. Регламенти для компаній з іноземним капіталом досить жорстко встановлюються внутрішніми правилами і контролюються як

внутрішніми контролерами, так і контролерами материнської компанії. Тому облік галузей іноземних організацій часто є недоступним для вітчизняних підприємств.

Рішення про перехід підприємства на використання концептуальної основи Міжнародних стандартів в обліковій політиці підприємств закріплюється і прописується на підприємстві наказом керівника і розробка якої є одним з ключових моментів процесу переходу. Потрібно відзначити, що процес переходу на Міжнародні стандарти в обліковій політиці підприємства триває протягом двох років, оскільки для повного переходу треба отримати релевантну облікову інформацію на початок і на кінець періоду. Загалом існуюча система міжнародних стандартів носять рекомендаційний характер, тобто не є обов'язковими для прийняття. На їх основі в національних облікових системах можуть бути розроблені національні стандарти з більш деталізованою регламентацією обліку певних об'єктів. Міжнародні стандарти складаються з більш нових стандартів (іменованих «Міжнародні стандарти фінансової звітності» (IFRS)) і більш старих за часом їх введення (іменованих «Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку» (IAS)) [4]. За своєю значимістю ці стандарти рівнозначні. Одним з базових принципів бухгалтерського обліку є принцип постійності, який говорить про те, що підприємство при веденні обліку має безперервну сукупність періодів дотримуватися однієї і тієї ж облікової політики. Ця вимога виникає тому, що на початок і на кінець звітного періоду інформація, сформована в облікових регістрах, повинна бути порівнянною, тобто складеної за одним і тим же принципом. У процесі ж переходу на Міжнародні стандарти підприємство фактично змінює облікову політику. Вимоги щодо впровадження Міжнародних стандартів в Україні викладені в ст. 12 Закону України № 996 [5]. Відповідно до цієї статті, фінансову звітність за Міжнародними стандартами зобов'язані складати публічні акціонерні товариства, банки, страховики, а також підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України. Всі інші підприємства мають право

застосовувати Міжнародні стандарти за своїм самостійним рішенням.

З основними труднощами з якими стикаються компанії України при переході на Міжнародні стандарти фінансової звітності це складність процесу трансформації фінансової звітності при переході на Міжнародні стандарти. Адже, як правило, бухгалтер підприємства самостійно не може впроваджувати його якісно через нестачу кваліфікації. В результаті підприємству доводиться платити аудиторським або консалтинговим компаніям, які продають дану послугу дуже дорого. Інша проблема полягає в недостатньому рівні кваліфікації бухгалтерів підприємства, оскільки навчання правилам Міжнародних стандартів займає досить багато як часу, так і зусиль. При цьому роботодавці не хочуть його оплачувати, та й часу на навчання виділяти не готові. І остання проблема це технічна. Полягає в необхідності перенастроювати програмне забезпечення, за допомогою якого підприємство веде облік. Не завжди ресурси програми дозволяють це зробити, не завжди обслуговуючий компанію програміст компетентний зробити відповідні доопрацювання в програмі. Крім того, в подальшому необхідно навчити персонал користуватися цими доробками і розуміти правильність отриманого кінцевого результату. Складністю впровадження Міжнародних стандартів в обліковій політиці є нерозуміння керівництвом компанії переваг, які принесе цей перехід при управлінні підприємством. Також стримуючими факторами є: низький рівень кваліфікації бухгалтерів, невідповідно налаштоване програмне забезпечення, незатребуваність ряду норм Міжнародних стандартів в практичній діяльності підприємства, ускладнення обліку.

Фактично через економічне становище і малорозвинений стан фондового ринку в Україні ряд норм Міжнародних стандартів в обліковій політиці підприємств просто є незатребуваними, і прописувати дані норми в фінансовій звітності господарюючого суб'єкту немає сенсу, тому що в нашій юрисдикції законодавчо не передбачено існування таких інструментів (наприклад, конвертовані облігації, виплати акціями і т.д.).

В цілому Міжнародні стандарти фінансової звітності потрібні підприємствам України. В цілому перехід вітчизняних підприємств на застосування норм Міжнародних стандартів є природним процесом у розвитку та вдосконаленні організації та методики бухгалтерського обліку на підприємстві.

В Україні проводилися дослідження, наскільки вітчизняні підприємства готові переходити на застосування концептуальної основи Міжнародних стандартів. За результатами опитування зроблені висновки, що багато компаній налаштовані лише виконувати встановлені законодавством вимоги щодо складання звітності, а не залучати іноземні стандарти та досвід в системі бухгалтерського обліку. Насправді, якщо стандартний набір здійснюваних підприємством операцій не перевищує певного рівня складності (наприклад, для малих підприємств), застосування закордонного досвіду та стандартів безглуздо, оскільки такими підприємствами не здійснюються операції, які якимось особливому визначаються.

Список використаних джерел

1. Барановська Т. В. Облікова політика підприємства в Україні: теорія і практика / Т. В. Барановська. — [Автореф. дис. канд. екон. наук.] — К., 2005. — 21 с.
2. Білий Є. Л. Амортизаційна політика як підґрунтя інвестиційного оновлення підприємства / Є. Л. Білий, М. Л. Дударенко // Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://web.znu.edu.ua/herald/issues/2010/Vest_Ek7-3-2010-PDF/162-165.pdf.
3. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі: практ. посібн. / С. Ф. Голов, В. М. Костюченко. — К.: Лібра, 2001. — 840 с.
4. Гончаров Ю. В. Оцінка виробничих запасів: вітчизняний та зарубіжний досвід / Ю. В. Гончаров, І. В. Кравченко // Облік і фінанси АПК. — 2011. — № 1. — С. 50—53.
5. Городянська Л. Наказ про облікову політику — основа організації обліково-аналітичної системи підприємства / Л. Городянська // Вісник ТНЕУ. — № 3. — 2007. — С. 140—146.
6. Дудкевич О. В. Щодо застосування порогу суттєвості в фінансовій звітності / О. В. Дудкевич // [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/oif_apk/2011/2/5_Dudkev.pdf.
7. Єльнікова Ю. В. Методика відображення змін облікової політики та облікових оцінок у фінансовій звітності / Ю. В. Єльнікова // [Електронний ресурс]. Режим доступу : http://www.academy.sumy.ua/images/stories/graduate_docs/1300_st_04.pdf.
8. Житний П. Є. Процес формування облікової інформації в управлінні / П. Є. Житний, І. І. Афанасєва // [Електронний ресурс]. — Режим доступу :

- http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2010_3_2/23.pdf.
9. Кулик В. А. Організація обліку на підприємствах України: розробка внутрішніх регламентів / В. А. Кулик, М. О. Любимов // Бухгалтерський облік і аудит. — 2013. — № 6. — С. 12—18.
 10. Макеева О. Міжнародні стандарти освіти для бухгалтерів / О. Макеева // Незалежний аудитор. — 2012 р. — № 9. — С. 93—94.
 11. Островерха Р. Е. Шляхи удосконалення організації облікового процесу / Р. Е. Островерха // [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/sre/2010_1/118.pdf.
 12. Пушкар М. С. Теорія і практика формування облікової політики: монографія / М. С. Пушкар, М. Т. Щирба. — Тернопіль : Карт-бланш, 2010. — 260 с.
 13. Сидоренко І. В. Облікова політика підприємства в Україні: теорія і практика / І. В. Сидоренко, А. О. Сопільник // [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://www.dgma.donetsk.ua/science_public/science_vesnik/1_7e_2011/article/11SIVUTP.pdf.
 14. Щирба М. Т. Облікова політика в системі управлінського обліку: монографія / М. Т. Щирба. — Т. : ТНЕУ, 2011. — 338 с.

ANNA OREL, INNA TERLETSKA

Mykolaiv

METHODOLOGICAL ASPECTS OF INTERNATIONAL STANDARDS IN ACCOUNTING POLICIES ENTERPRISES

General rules for the formation of accounting policies in accordance with international standards reflected in the accounting business operations and national, which involve different approaches and principles, and for financial reporting – choose the method of valuation of assets and liabilities. The basis of the accounting policies the financial statements, which provides enterprise chooses proposed International standards accounting options depending on the specifics of the economic activities of the company. To select the relevant option accounting standards business entity should legalize it.

Key words: accounting policies, International standards, cost, accountancy, financial reporting.

АННА ОРЕЛ, ИННА ТЕРЛЕЦКАЯ

г. Николаев

МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ В УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ ПРЕДПРИЯТИЯ

Рассмотрены общие правила формирования учетной политики предприятий в соответствии с Международными стандартами, которые отражаются в бухгалтерском учете хозяйственных операций. Основой учетной политики предприятий является финансовая отчетность, которая предусматривает предприятию самостоятельно выбирает предложенные Международными стандартами варианты ведения учета в зависимости от специфики осуществления хозяйственной деятельности предприятия.

Ключевые слова: учетная политика, Международные стандарты, стоимость, бухгалтерский учет, финансовая отчетность.

Стаття надійшла до редколегії 05.11.2016