

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА, ФІНАНСОВО-КРЕДИТНА І БАНКІВСЬКА СИСТЕМА В УКРАЇНІ

УДК 657.1

ОСОБЛИВОСТІ ТРАНСФОРМАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ ВІДПОВІДНО ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ

З.М. Холод

Розглядаються потреби реформування бухгалтерського обліку в Україні відповідно до міжнародних стандартів, обґрунтовуються особливості фінансового та управлінського обліку, пропонуються заходи щодо удосконалення бухгалтерського обліку.

The work covers the needs of reforming of accounting in Ukraine according to International Standards of Accounting, grounds the peculiarities of financial and managerial accounting, suggests instructions to the improvement of accounting.

В Україні здійснюється реформування бухгалтерського обліку і фінансової звітності на основі міжнародних стандартів. Ця реформа спрямована на перетворення старої системи бухгалтерського обліку відповідно до вимог ринкової економіки, на внесення ґрунтовних змін. Розвиток міжнародних економічних відносин, спеціалізація і кооперація, створення транснаціональних корпорацій спонукали до реформування бухгалтерської практики, до єдності принципів бухгалтерського обліку, що використовуються в країнах при фінансовій звітності, до звуження існуючих відмінностей різних облікових систем, розробки регулюючих положень і стандартів бухгалтерського обліку, а також процедур зі складання фінансової звітності з врахуванням національних особливостей.

За роки панування централізованої системи управління Україна була відірваною від інтеграційних процесів, а її економіка неінтегрованою в світову економічну систему, звітність й облік не відповідали міжнародним стандартам. Тому одним з найважливіших завдань є включення економіки нашої країни в світову систему господарювання, вихід підприємств на зовнішні ринки та їх участь у міжнародних інтеграційних процесах.

Перешкодою на шляху інтеграції України в світову економіку є відсутність релевантної інформації про результати фінансово-господарської діяльності підприємств та напрями їх розвитку. Питання реформування бухгалтерського обліку в нас виникло після переходу економіки на ринкові засади господарювання. Наша система відповідала лише потребам держави і не враховувала інтересів зовнішніх користувачів інформації. Історично складена система бухгалтерського обліку регулювалася „Основними положеннями по організації бухгалтерського обліку”, законами України, інструкціями тощо.

Нарешті ми отримали Закон „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”, який визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та подання фінансової звітності, встановлює єдині принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності згідно з міжнародними стандартами. Особливої уваги заслуговують правила, якими потрібно керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій, при відображенні їх результатів у фінансовій звітності. Відповідно до Закону про бухгалтерський облік підприємства мають право: самостійно визначати облікову політику, яка повинна базуватися на принципах обачності, повноти висвітлення, автономності, послідовності, неперервності, нарахування та відповідності доходів і витрат, превалювання сутності над формою, історичної собівартості, єдиного грошового вимірника, періодичності; вибирати форму бухгалтерського обліку; розробляти систему і форми управлінського обліку, звітності та контролю господарських операцій; затверджувати правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків та реєстрів аналітичного обліку. Підприємства самостійно вибирають методи нарахування і норми амортизації, методи оцінки запасів, проведення переоцінки об'єктів обліку тощо.

Нормативною базою, що регламентує бухгалтерський облік сьогодні, є: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку (П(С)БО); План рахунків та Інструкція №29; документи міністерств, відомств, Державного казначейства, НБУ.

Новий План рахунків, його структура узгоджені зі структурою Балансу й звіту про фінансові результати. І цей взаємозв'язок полягає в тому, що кожному розділу форм звітності відповідають рахунки певних класів, а кожній статті – конкретні рахунки. Завдяки цьому спрощується сама процедура складання звітності.

Бухгалтерська реформа забезпечує відповідність нової системи обліку вимогам ринкових економічних відносин, доступність інформації вітчизняного обліку для зовнішніх споживачів, зокрема, іноземних інвесторів, взаємозв'язок нового Плану рахунків з формами бухгалтерського обліку; надає підприємствам свободу на всіх рівнях ведення бухгалтерського обліку.

Традиційними є три види обліку: оперативний, статистичний і бухгалтерський. З прийняттям нової редакції Закону України „Про оподаткування прибутку підприємств” автономно функціонує як окремий вид податковий облік. Ведення його регламентується не законодавчими актами, а методиками, розробленими податковими органами, в яких подається порядок складання документів з обрахуванням й сплати податків і обов'язкових платежів до бюджету. Слід відзначити, що бухгалтерська реформа внесла зміни в діючу систему оподаткування шляхом перегляду податкового законодавства, поглибила відмінності між податковим і бухгалтерським обліком. Розроблені П(С)БО не стосуються податкового і статистичного обліку. Усі види обліку ведуться окремо, що гальмує застосування нових комп'ютерних технологій, які вимагають інтегрованих баз даних економічної інформації.

Потребують доробки методичні вказівки щодо оцінки таких об'єктів обліку, як основні засоби і малоцінні і швидкозношувані предмети. Відсутність такого критерію, як вартісна оцінка, вносить складності і плутанину у віднесенні даних об'єктів до необоротних і оборотних активів.

Вимагає удосконалення існуюча класифікація рахунків, яку необхідно привести у відповідність з новим Планом рахунків. У новому Плані рахунків відсутні рахунки, призначені для обліку фондів економічного стимулювання, які створюються на підприємствах і повинні знайти відображення в обліку.

Згідно з П(С)БО „Витрати”, у промислових підприємств, фактична потужність яких була нижча за нормальну протягом звітного періоду, частина постійних загальновиробничих витрат не може бути розподілена на рахунок 23 „Виробництво”, а прямо списується на собівартість реалізованої продукції. На нашу думку, потребує уточнення поняття „нормальна потужність”, і як бути тим підприємствам, які не розраховують і не складають балансу виробничих потужностей.

У вітчизняній літературі дедалі частіше підкреслюється безпідставність поділу бухгалтерського обліку на фінансовий і управлінський. Немає єдності у визначенні поняття “управлінський облік”, його предмета, об'єктів і методики організації управлінського обліку. Різні автори трактують суть управлінського обліку по-різному.

Регламентується й обмежується ведення управлінського обліку такими відомчими нормативами: План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій; Інструкція з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг); Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 „Витрати”, Положення Державної податкової адміністрації України. Управлінський облік передбачає систему управління собівартістю продукції, яка складається з підсистем планування і прогнозування собівартості, обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, аналізу собівартості і прийняття управлінських рішень.

Основними напрямками трансформації бухгалтерського обліку в Україні відповідно до міжнародних стандартів є:

удосконалення галузевих інструкцій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг);

приведення класифікації витрат на виробництво продукції згідно з Планом рахунків і класифікацією, передбаченою галузевими інструкціями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг);

приведення класифікації і сфери застосування методів калькулювання собівартості продукції у відповідність з класифікацією за П(С)БО;

удосконалення обліку й аналізу витрат за змінними статтями (система „директ-костинг“, яка використовується в міжнародній практиці), що дозволить визначити маржинальний дохід, широко застосовуваний для аналізу прибутковості та прийняття управлінських рішень; впровадження системи „директ-костинг“ скорочує кількість статей, спрощує калькулювання собівартості продукції, знижує трудомісткість облікових робіт, дає можливість визначити рентабельність окремих видів продукції, здійснити її оновлення і зняття з виробництва збиткових виробів.

1. Бородкін О. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік: концепція і організація // Бухгалтерський облік і аудит. 2001. №2. 2. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник / За ред. проф. Ф.Ф.Бутинця. Житомир, 2000. 3. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: Навч. посібник. К., 1998. 4. Яругова А. Управленческий учет: опыт экономически развитых стран: Пер. с польского. М., 1991.

УДК 330.522.4

ДЕЯКІ АСПЕКТИ ВИБОРУ МЕТОДІВ АМОРТИЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Р.Л.Хом'як, М.В.Саджениця

Розглядаються підходи до вибору методів амортизації основних засобів, вказуються розбіжності між податковим і бухгалтерським обліком основних засобів у зв'язку з переходом на національні стандарти обліку.

Variety of approaches to choosing of methods of calculation of main assets are examined, differences between taxation and accounting calculations of main assets as a result of a shift to national standards of accounting are presented.

Прийняте Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 „Основні засоби“ (надалі стандарт 7) викликало розгубленість серед бухгалтерів, поставивши їх перед великим вибором методів амортизації основних засобів. У стандарті вказується п'ять методів бухгалтерського обліку: прямолінійний; зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивний; виробничий. Усі вони не відповідають вимогам Закону про прибуток, внаслідок чого виникає необхідність у веденні двох розрахунків окремо – для бухгалтерського і податкового обліку. Здавалося, компромісом служитиме вказівка стандарту 7 про можливість застосування для бухгалтерського обліку податкових норм і методів амортизації.

Відмова багатьох бухгалтерів-практиків використовувати один з перелічених методів аргументується небажанням сплачувати штрафні санкції за порушення Закону про прибуток і виконувати двічі однакову роботу по нарахуванню амортизації для бухгалтерського та податкового обліку окремо. Тому запропоновані принагідні економічно доцільні методи бухгалтерського обліку при виборі амортизаційної політики поступаються перед методом податкового обліку.

Проте між вимогами податкового законодавства (ст.8 Закону про прибуток) та стандартом 7 надто багато протиріч, які унеможливають ведення єдиного обліку основних засобів для бухгалтерських і податкових цілей. Починаються вони з розбіжності самого визначення терміна „основні засоби“ у бухгалтерському та „основні фонди“ у податковому обліках. Стандарт 7 дає таке визначення: „Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).“ У Законі про прибуток під терміном „основні фонди“ слід розуміти матеріальні цінності, що використовуються у господарській діяльності платника податку протягом періоду, який перевищує 365 календарних днів з дати введення в експлуатацію таких матеріальних цінностей та вартість яких поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом”.