

Наведене вище свідчить про відсутність комплексного підходу та низький рівень організаційно-методичного забезпечення процесу запровадження МСФЗ в Україні і вимагає розробку більш дієвих заходів щодо реформування бухгалтерського обліку та належний контроль за їх виконанням.

### **Список використаних джерел**

1. Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 28.10.1998 р. № 1706 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1706-98-п>.
2. Стратегія застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні, ухвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.10.2007 р. № 911-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/911-2007-р>.

УДК 657.052

**С.Р. ЯЦИШИН**, *к.е.н., доцент,*  
*кафедра обліку у бюджетній та соціальній сфері,*  
*Тернопільський національний економічний університет*

## **РІВНІ РЕАЛІЗАЦІЇ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ**

Встановлення нормативних меж, в яких здійснюється ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, їх закріплення у законодавчих документах є проявом облікової політики певного рівня в сфері бухгалтерського обліку. На фоні стандартизації обліку створилась міжнародна стандартизація, що має наближені риси політики обліку.

Політику бухгалтерського обліку слід розуміти як сферу діяльності державних органів (наприклад, Управління методології бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів України) або інститутів, утворених через державні та міжнародні об'єднання бухгалтерів, і направлені на нормалізацію чи стандартизацію бухгалтерського обліку. Політика обліку

впливає з рівня визначення норм у правовому врегулюванні технології ведення бухгалтерського обліку, які здобули перевагу над звичайними традиційними способами організації та ведення обліку.

Багато держав пов'язані виключно з власною політикою бухгалтерського обліку або частково з використанням міжнародної політики бухгалтерського обліку, тому вона реалізується на декількох рівнях.

Вважаємо за доцільне виокремлення трьох рівнів суб'єктів облікової політики: міждержавного, державного (включаючи проміжний галузевий, відомчий), локального (підприємства).

Суб'єкт здійснює вплив на об'єкт шляхом реалізації функції, яку він виконує. У процесі формування облікової політики на різних рівнях домінують різні функції управління: регулювання на міждержавному рівні; регулювання та аналіз на галузевому (відомчому) рівні; організація на рівні підприємства. Тому зміст діяльності з формування облікової політики на різних рівнях буде відмінним. Таким чином, облікова політика може формуватися і здійснюватися на декількох рівнях: мегарівні; макрорівні; мікрорівні.

Мегарівень – це міждержавна облікова політика, тобто сукупність правил, норм, стандартів, які використовуються для визначення принципів функціонування бухгалтерського обліку в межах геополітичних об'єднань країн. Існування міждержавного рівня облікової політики зумовлено сучасними процесами глобалізації, наслідком яких є утворення об'єднань країн.

Проте процес глобалізації світової економіки, необхідність посилення захисту прав інвесторів та забезпечення прозорості міжнародних ринків капіталу зумовили нові вимоги до формування інформаційної бази підприємств. У зв'язку з активізацією євроінтеграційних процесів в Україні, розвитком міжнародного співробітництва, залученням іноземних інвестицій в економіку України, виходом вітчизняних підприємств на міжнародні ринки капіталу необхідне подальше реформування системи бухгалтерського обліку у напрямі реалізації вимог Закону України «Про загальнодержавну програму адаптації законодавства України до

законодавства Європейського Союзу» (від 18.03.2004 № 1629-IV). З цією метою Кабінетом Міністрів України схвалено «Стратегію застосування міжнародних стандартів фінансової звітності» від 24 жовтня 2007 р. № 911-р, яка передбачає удосконалення державного регулювання у сфері бухгалтерського обліку з метою методичного та організаційного забезпечення застосування національних і міжнародних стандартів та єдиних методологічних засад ведення обліку всіма суб'єктами господарювання.

Макрорівень (державний рівень облікової політики) – політика державних органів щодо розвитку обліку в Україні, а саме:

- визнання країною міжнародних бухгалтерських стандартів та впровадження їх в національну систему обліку;
- вирішення питань щодо базових принципів та основних засад ведення обліку, ступеня регламентування обліку;
- розробка національного плану рахунків чи його відсутність;
- розробка та затвердження форм звітності;
- методологічне та організаційне керівництво системою обліку в країні;
- методологічні підходи до оцінки та процедур ведення обліку під час формування фінансової звітності;
- визначення окремих елементів технології та організації ведення обліку;
- сприяння підготовці кадрів та розвиток наукових досліджень з обліку;
- програма книговидання, забезпечення методичною літературою бухгалтерів-практиків;
- питання оплати праці, соціального забезпечення облікових працівників тощо.

Одним з проявів державної облікової політики є впровадження П(С)БО. Отже, макрорівень – це, так звана, державна облікова політика – а саме сукупність дій з визначення загальних принципів функціонування бухгалтерського обліку в межах країни через розробку правил, норм, стандартів.

Нині в чинному законодавстві чітко визначено підходи до регламентування обліку, сформульовано принципи ведення обліку та фінансової звітності, законодавчо закріплено окремі елементи технології облікового процесу (інвентаризація, документування, форми ведення обліку). Є документи, що регламентують організацію роботи облікової служби. Розроблено та затверджено наказами Міністерства фінансів України національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, які відповідають міжнародним стандартам, враховують правові норми провадження підприємницької діяльності, що дає можливість формувати інформаційну базу для аналізу ефективності функціонування суб'єктів господарської діяльності, виконання фінансових планів, розрахунку прогностичних показників розвитку підприємств та відповідних макроекономічних показників.

За таких умов для ефективного управління бухгалтерським обліком необхідно передбачити структури, які б могли займатися розробленням інструментарію та методичного забезпечення формування облікової політики підприємства. Для вирішення проблем, що виникають у процесі формування облікової політики підприємства, доцільним є виокремлення проміжного рівня облікової політики (в межах державного рівня), на якому повинна превалювати аналітична функція управління бухгалтерським обліком, а основним завданням – розроблення методичного забезпечення формування облікової політики підприємства. Суб'єктами облікової політики цього рівня можуть бути галузеві міністерства, відомства, асоціації підприємств, науково-дослідні установи галузевого спрямування тощо.

Діяльність з формування облікової політики галузевого (відомчого) рівня повинна включати аналіз чинного законодавства з регламентування обліку, галузевих особливостей, практики ведення обліку, досягнень вітчизняної та зарубіжної науки і розроблення методичних рекомендацій стосовно:

- методики формування облікової політики підприємства;
- вибору та обґрунтування окремих елементів облікової політики та їх складових;
- впливу елементів облікової політики та альтернативних

варіантів їх обліку на основні показники діяльності, оптимізацію оподаткування, формування інформації для потреб управління, що дасть можливість керівнику та власнику використовувати облікову політику як інструмент управління;

- тестування показників діяльності, економічної політики та стратегії підприємств для визначення цілей облікової політики підприємства і критеріїв вибору альтернативних варіантів;

- галузевих особливостей застосування П(С)БО.

Облікова політика на макрорівні має обов'язковий характер: тут формуються загальні засади бухгалтерського обліку, його законодавча база, визначаються межі, в яких власники кожного конкретного підприємства формують власну політику.

Локальний рівень регулювання облікової політики – так званий мікрорівень – політика конкретного підприємства, установи з метою забезпечення надійності фінансової звітності. Тракткування облікової політики як інструменту управління бухгалтерським обліком дає можливість визначити, що облікова політика на рівні підприємства повинна включати:

- а) методологічні питання, а саме:

- вибір методів оцінки та ведення обліку з альтернатив, дозволених законодавством під час формування фінансової звітності;

- розроблення методики ведення внутрішньогосподарського обліку та внутрішньої звітності;

- вибір систем оподаткування та елементів облікової політики, що впливають на податкові платежі;

- б) організацію технології ведення облікового процесу на підприємстві;

- в) організацію роботи бухгалтерської служби підприємства.

Таким чином, проявом облікової політики на мікрорівні є розробка: робочого плану рахунків бухгалтерського обліку; форм первинних облікових документів; порядку проведення інвентаризації активів та зобов'язань; методів оцінки активів та зобов'язань; правил документообігу і технології обробки облікової інформації; порядку контролю за господарськими

операціями; інші рішення, необхідні для організації бухгалтерського обліку тощо.

Така облікова політика є сукупністю дій з формування комплексу методичних прийомів, способів і процедур організації та ведення бухгалтерського обліку, який відповідає особливостям діяльності підприємства та інтересам його власників.

Облікова політика як специфічний елемент системи бухгалтерського обліку повинна створювати організаційно-методичне забезпечення виконання завдань бухгалтерського обліку. Відповідно, це вимагає від власників належної уваги до організації бухгалтерського обліку в цілому та, зокрема, до облікової політики підприємства, через яку вони реалізують свою власну політику в сфері бухгалтерського обліку.

Завданням облікової політики є забезпечення одержання достовірної інформації про фінансовий стан підприємства (установи), результати його діяльності, що необхідно для усіх користувачів бухгалтерської звітності для прийняття відповідних рішень. Особливого значення облікова політика набуває на великих за розмірами підприємствах (установах) із значними обсягами та інтенсивністю надходження до управлінського персоналу бухгалтерської інформації, необхідної для оперативного управління підприємством.

Таким чином, формування і реалізація облікової політики є тим інструментом, який дозволяє власникам організувати бухгалтерський облік так, щоб максимально задовольнити їх потреби в інформації для управління власністю.