

ДОХОДЫ БЮДЖЕТА В СИСТЕМЕ СОЦИАЛЬНО-ЭКОНОМИЧЕСКОГО РАЗВИТИЯ УКРАИНЫ

Аннотация. Рассмотрены современные подходы к пониманию отечественными учеными сущности доходов бюджета государства как экономической категории, охарактеризованы, обобщены и систематизированы определения данного понятия, что будет способствовать повышению эффективности принятия управленческих решений на общегосударственном уровне. Определено понятие доходов бюджета в системе социально-экономического развития страны, предложена функциональная классификация доходов бюджета страны на современном этапе, охарактеризованы основные группы доходов и представлена их общая характеристика. Исследована экономическая категория налогов и определена их роль. Обоснована необходимость оптимального распределения и перераспределения ВВП через доходную часть бюджета страны.

Ключевые слова: доходы бюджета, бюджетная система, государственный бюджет, социально-экономическое развитие, бюджетное регулирование, налоговые поступления.

ESTABLISHMENT AND ECONOMIC SATISFACTION OF BUDGET INCOME IN THE BUDGETARY RELATIONS SYSTEM IN UKRAINE

Summary. The modern approaches to understanding the economic essence of revenues of the state budget have been explored and analyzed, with the aim of improving the functioning of the state carried out by domestic scientists and practitioners and provides their characteristics. The main legislative documents regulating the main aspects of the functioning of the state budget are considered, and they reveal the essence of the budget, giving a general description of the issue under study. The basic concept of budget revenues is defined, and the main classification of the budget revenues of the country is described at the present stage, the main groups of the group are described and their general characteristic is given. The main taxes that bring the greatest revenues to the budget are considered, and their distribution between the state and local budgets is described. The author's own vision of the concept of the essence of state budget revenues is proposed, and its economic content is disclosed.

Key words: Budget revenues, budget system, State budget of Ukraine, tax revenues, taxes.

УДК 330.131.7:658

Тесак О. В.

*кандидат економічних наук,
старший викладач кафедри обліку та аналізу
Національного університету «Львівська політехніка»*

Tesak O. V.

*Candidate of Economic Sciences
Senior Lecturer of the Department of Accounting and Analysis
of National University "Lvivska politekhnika"*

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ЯК ІНСТРУМЕНТ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Анотація. Облікова політика є важливим інструментом формування фінансової звітності та обов'язковим елементом фінансового обліку. У статті проаналізовано сутність, мету та основні етапи формування облікової політики підприємства. Висвітлено основні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Охарактеризовано низку чинників, які впливають на вибір та обґрунтування облікової політики, та описано основні елементи облікової політики. Висвітлено основні проблеми формування облікової політики на підприємстві та запропоновано шляхи щодо їх вирішення.

Ключові слова: облікова політика, фінансова звітність, етапи формування, принципи бухгалтерського обліку, організація, зовнішні і внутрішні користувачі, оцінка.

Вступ та постановка проблеми. Перехід до ринкової економіки, демократизація суспільства потребують і відповідних суттєвих змін в обліку до вимог міжнародних стандартів. Розвиток ринкових відносин в Україні, наявність підприємств різних форм власності та розширення міжнародних економічних зв'язків вітчизняних підприємств з іноземними партнерами сприяли впровадженню в облікову практику облікової політики, яку підприємство визначає самостійно. Останнім часом проблемі облікової політики підприємств приділяється велика увага [2, с. 126]. Облікова політика є важливим інструментом організації бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

Вдало, попередньо глибоко проаналізована комбінація можливих варіантів облікової політики дає змогу підприємству ефективно здійснювати господарську діяльність.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у розвиток теоретичних і практичних аспектів формування облікової політики зробили такі відомі науковці, як: А.Г. Загородній, Г.О. Партин, М.Т. Щирба, Ф.Ф. Бутинець, С.О. Ніколаєва, С.А. Смірнова, Е.В. Коваленко, Л.В. Ковальчук, Т.В. Барановська, К.І. Зубко, Р.А. Алборов, А.К. Харькова, П.Є. Житній, К.А. Ягмур, Г.І. Цилірик та ін. Незважаючи на велику кількість праць, питання щодо формування та реалізації облікової політики на під-

приємстві залишаються дискусійними і невизначеними, зокрема щодо окремих положень наказу про облікову політику тощо.

Метою даної статті є дослідження сучасного стану та проблем формування облікової політики, обґрунтування теоретичних і практичних положень щодо ведення облікової політики.

Результати дослідження.

Постійний розвиток економічних відносин зумовлює необхідність перманентного реформування вітчизняної системи бухгалтерського обліку, його постійної синхронізації зі змінами умов господарювання. Наслідком упродовження змін є залучення із зарубіжної практики значної кількості якісно нових понять та явищ, одним з яких є облікова політика [3, с. 8]. В Україні потреба в розробленні облікової політики для конкретного підприємства та створенні внутрішнього розпорядчого документу про облікову політику виникла у зв'язку з набранням чинності Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» та Положень (стандартів) бухгалтерського обліку в 1999 р.

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», підприємство самостійно визначає облікову політику, розробляє систему і форми внутрішньогосподарського обліку та внутрішньої звітності.

Метою облікової політики є забезпечення одержання достовірної інформації про майновий і фінансовий стан підприємства, результати його діяльності, що є необхідною для всіх користувачів фінансової звітності для прийняття відповідних рішень [3, с. 4].

Встановлена мета формування облікової політики досягається шляхом вирішення певних завдань. Найважливішими завданнями облікової політики є:

- достовірне відображення інформації у фінансовій звітності, необхідної для всіх груп користувачів, як зовнішніх, так і внутрішніх;

- орієнтація на досягнення ключових показників результативності за всіма

- основними напрямками діяльності;

- оптимізація оподаткування та елементів облікової політики, що впливають на податкові платежі [11, с. 11–12].

Основне призначення облікової політики полягає в упорядкуванні облікового процесу на підприємстві; методологічному та методичному відображенні майна підприємства, господарських операцій та результатів його діяльності; наданні бухгалтерському обліку плановірності та цілеспрямованості; забезпеченні ефективності обліку.

Облікова політика будь-якого підприємства повинна дотримуватися принципів організації бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності [10, с. 127].

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.1999 № 996- XIV [1], підприємство має право самостійного визначення цілої низки питань, які є складниками облікової політики підприємства, адже визначають організацію та методику облікового процесу. Підприємство самостійно:

- виділяє на окремий баланс філії, представництва тощо, які зобов'язані вести бухгалтерський облік;

- вибирає форму бухгалтерського обліку, яка являє собою систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них із додержанням єдиних засад, установлених цим Законом, та з урахуванням особливостей своєї діяльності й технології обробки облікових даних;

- розробляє систему і форми внутрішньогосподарського обліку, звітності та контролю господарських операцій;

- затверджує правила документообігу і технологію обробки облікової інформації;

- визначає та розробляє реєстри аналітичного обліку відповідно до вибраної форми бухгалтерського обліку;

- визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів [12, с. 14–15].

Для створення якісної, зрозумілої та легкої для сприйняття різними групами користувачів фінансової звітності облікова політика підприємства повинна відповідати таким вимогам:

- повнота – повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій і подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

- обачність – застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати зниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів та доходів підприємства;

- превалювання змісту над формою – відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій відповідно до їхньої сутності, а не тільки до юридичної форми;

- своєчасність – господарські операції та події необхідно відобразити в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності підприємства в тому звітному періоді, в якому їх здійснено;

- несуперечність – забезпечення тотожності даних аналітичного обліку відповідним рахункам синтетичного обліку на кінець останнього календарного дня кожного місяця, а також показників фінансової звітності – даним синтетичного та аналітичного обліку.

Підприємство повинно висвітлювати облікову політику, описуючи:

- принципи оцінки статей звітності;

- методи обліку за окремими статтями [9, с. 6–7].

Причинами появи облікової політики в ринкових умовах є: альтернативні варіанти щодо організації й ведення бухгалтерського обліку, передбачені законодавчими документами; розширення видів діяльності та організаційно-правових форм суб'єктів господарювання; зміна ролі бухгалтера в господарському житті підприємства від простого реєстратора господарських операцій до активного його учасника [6, с. 5].

Складниками облікової політики в Україні є:

- 1) теоретичні засади бухгалтерського обліку – базуються на загальнонаукових основах бухгалтерського обліку та основних законодавчих актах, що регулюють діяльність у цій сфері; включають у себе основні принципи, дотримання яких є основою відображення в обліку господарських операцій;

- 2) методика – це сукупність методів та критеріїв оцінки, що регламентують облік основних засобів та малоцінних необоротних активів, запасів, фінансових інвестицій, розрахунків, забезпечень, доходів та витрат;

- 3) практика – включає у себе безпосереднє ведення обліку на вищеперахованих ділянках шляхом реєстрації в первинних документах та їх обробки; відображення господарських операцій згідно з діючим Планом рахунків; узагальнення інформації в облікових реєстрах вибраної форми обліку; організація внутрішнього контролю та взаємодії бухгалтерії з іншими службами господарюючого суб'єкта [5, с. 17].

Процес формування облікової політики підприємства включає декілька етапів, а саме: прийняття рішення про формування облікової політики; формування облікової політики; документальне оформлення облікової політики; розгляд та затвердження облікової політики; озна-

йомлення та використання. Цей процес включає у себе вибір конкретного способу (методу, прийому) із загальних, зафіксованих у системі нормативного регулювання, а в іншому разі формування облікової політики полягає у розробленні підприємством індивідуальних способів виходячи із загальних вимог законодавства [12, с. 31–32].

Облікова політика на рівні країни має враховувати такі обставини: рівень розвитку ринкової економіки та ступінь демократизації суспільства, поширення процесу інтеграції економіки країни у світовий економічний простір та вимоги міжнародних інституцій до стандартизації та гармонізації обліку. Для цього держава розробляє й приймає законодавчі акти та інші нормативні документи, що регулюють питання бухгалтерського та статистичного обліку і звітності.

Облікова політика підприємства має враховувати такі важливі чинники: форму власності та організаційно-правову структуру підприємства; вид економічної діяльності, що зумовлює особливості та умови облікової роботи; параметри підприємства за обсягами діяльності, чисельності працюючих тощо; відносини з податковою системою, наявність пільг та умови їх отримання; умови забезпечення підприємства ресурсами та умови реалізації готової продукції; умови організації та стимулювання праці, відповідальності тощо.

Формування облікової політики підприємства залежить від інтересів різних груп користувачів облікової інформації й є одним із важливих етапів функціонування підприємства в ринкових умовах господарювання, адже від прийнятої облікової політики залежить не тільки фінансовий результат, а й фінансовий стан підприємства. Повне та правдиве подання інформації про фінансові результати і фінансовий стан підприємства у звітності значною мірою залежить від рівня формування та застосування облікової політики, яка б урахувала умови діяльності підприємства, організаційно-технологічні особливості тощо. Від уміло сформованої облікової політики залежать ефективність управління фінансово-господарською діяльністю підприємства та стратегія його розвитку на тривалу перспективу.

Проектування облікової політики на підприємстві є складним, трудомістким і відповідальним процесом, оскільки воно вимагає виконання складних аналітичних процедур і розробляється не на один рік, що вимагає врахування особливостей діяльності підприємства у складному середовищі. Необхідно враховувати також законодавчі акти та нормативні документи з питань регулювання обліку [2, с. 172].

Підприємство самостійно визначає параметри та напрями облікової політики, вибирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них із дотриманням єдиних методологічних засад та з урахуванням особливостей господарської діяльності й наявності технології обробки облікових даних. Підприємство розробляє систему і форми управлінського обліку, звітності й контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів; затверджує правила документообороту і технології обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку; може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, із подальшим включенням їхніх показників до фінансової звітності підприємства.

У формуванні облікової політики визначальна роль належить керівнику і головному бухгалтеру. Від їхньої

компетенції та взаємостосунків залежить успішне здійснення (провадження) облікової політики підприємства. Головний бухгалтер або особа, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку підприємства, має певні обов'язки, зокрема забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання в установлені терміни фінансової і статистичної звітності; організовує контроль над відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій; бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних із нестачею та відшкодуванням утрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства; забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у відділеннях та інших підрозділах підприємства.

Практичний досвід формування облікової політики вітчизняними підприємствами підтверджує застосування формального підходу, що зумовлює низьку ефективність облікової політики. Як правило, робота з формування облікової політики на практиці обмежується затвердженням наказу про облікову політику. Здебільшого цей наказ розроблявся під час трансформування фінансової звітності відповідно до П(С)БО, а тому не відповідає сучасним умовам, має формальний характер, включає інформацію, яка дублює інші документи.

Серед причин як об'єктивного, так і суб'єктивного характеру, що зумовлюють недоліки облікової політики вітчизняних підприємств, виділяють такі. Визначення облікової політики – це надзвичайно складний і трудомісткий процес, який вимагає від учасників комплексних знань усіх процесів, що відбуваються на підприємстві, володіння інформацією про зовнішнє середовище стосовно напрямів і перспектив розвитку галузі та конкурентів, фінансової політики підприємства тощо. Все це потребує ґрунтовного аналізу подій та фактів, уміння бачити перспективу.

Облікова політика є сукупністю конкретних елементів організації бухгалтерського обліку, які визначаються підприємством на підставі загальноприйнятих правил [8, с. 52].

Елементи облікової політики підприємства формуються з урахуванням таких принципів підготовки фінансової звітності: обачності, повного висвітлення, послідовності, безперервності, нарахування та відповідності доходів і витрат, превалювання змісту над формою, єдиного грошового вимірника, періодичності, своєчасності, раціональності [4, с. 10–11].

Вибір та обґрунтування окремих елементів облікової політики потребує складних розрахунків та математичного апарату, інформації про середньогалузеві показники та показники аналогічних підприємств. Таким чином, розроблення ефективної облікової політики вимагає зусиль широкого кола фахівців та залучення відповідних матеріальних ресурсів. На практиці формуванням облікової політики підприємства в переважній більшості займається бухгалтерія. Бухгалтерські служби далеко не всіх великих підприємств можуть забезпечити подібну роботу. Бухгалтери у зв'язку з недостатньою кваліфікацією, обмеженням компетенції професійними обов'язками, завантаженістю поточною роботою з ведення обліку та формування податкової звітності не в змозі ефективно формувати облікову політику.

Отже, основними причинами незадовільної роботи з формування ефективної облікової політики на практиці є: неналежний потенціал у складі бухгалтерської служби, особливо малих та середніх підприємств; незацікавленість працівників бухгалтерської служби, оскільки

збільшується обсяг робіт; недостатній рівень економічної освіти керівників та власників, які не розуміють можливостей впливу через облікові інструменти на результати діяльності підприємства, як наслідок, неготовність керівників та власників виділяти додаткові ресурси для здійснення цієї роботи [7, с. 34–36].

Необхідність формування наказу про облікову політику зумовлюється двома чинниками. По-перше, нормальна діяльність підприємства неможлива без упорядкованості його внутрішнього життя, одним з аспектів якого є облік. По-друге, вплив облікової політики на результати роботи підприємства настільки вагомий, що вимагає рішення першого керівника щодо методики та організації облікового процесу [2, с. 205].

Аналіз наказів про облікову політику багатьох підприємств указує на наявність у них певних недоліків, а саме: у наказі відсутні основні відомості про підприємство та межа суттєвості; зміст більшості наказів не структуровано, елементи облікової політики наведено без їх систематизації, у довільному порядку; у багатьох наказах основну увагу зосереджено на методиці обліку активів, зобов'язань, витрат, доходів і фінансових результатів, а такі важливі розділи, як техніка й організація обліку, відсутні; найбільш типовим недоліком наказів є те, що під час формування облікової політики керівництво підприємства переважно цитує закони, положення, інструкції

тощо, які стосуються методики обліку, тоді як основне завдання його полягає у виборі одного способу обліку з кількох передбачених законодавчими актами та нормативними документами; доволі рідко в наказах трапляються посилання на робочий План рахунків, первинні документи, облікові реєстри, графіки документообігу тощо [1, с. 212–213].

Висновки. Для підвищення якості процесу формування облікової політики на рівні підприємства доцільно посилити контроль із боку державних органів управління над дотриманням ними вимог чинного законодавства та сприяти впровадженню інформаційних систем і технологій обробки облікової інформації, систематичному підвищенню кваліфікації працівників бухгалтерії. Зважена та обґрунтована система заходів з організації бухгалтерського обліку і проведення облікової політики має гарантувати своєчасне та повне інформаційне забезпечення внутрішніх і зовнішніх користувачів. Облікову політику можна розглядати, з одного боку, як сукупність прийомів і методів, за допомогою яких здійснюється керівництво бухгалтерським обліком в Україні в особі уповноважених на те законодавчих та виконавчих органів влади, з іншого – як сукупність конкретних методів і способів організації та форм бухгалтерського обліку, прийнятих підприємством на підставі загальних правил і особливостей господарської діяльності.

Список використаних джерел:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 966 – XIV.
2. Щирба М.Т. Облікова політика в системі управлінського обліку: монографія. Тернопіль: Економічна думка, 2011. С. 340.
3. Кулик В.А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку: монографія. Полтава: РВВ ПУЕТ, 2014. С. 373.
4. Курпушенко М.Ю. Конспект лекцій з дисц. «Облікова політика підприємства»; Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. Х.: ХНАМГ, 2011. С. 55.
5. Кулик В.А., Ночовна Ю.О. Облікова політика: навч.-метод. посіб. Полтава: ПУЕТ, 2013. С. 179.
6. Кіляр О.Р. Конспект лекцій з дисц. «Облікова політика підприємства». Тернопіль: ТНТУ імені І. Пулюя, 2016. С. 69.
7. Давидова Г.М. Облікова політика: навч. посіб.; за ред. Г.М. Давидової. К.: Знання, 2010.
8. Організація бухгалтерського обліку: навч. посіб. / Ф.Ф. Бутинець, О.В. Олійник, М.М. Шигун, С.М. Шулепова; 2-е вид., доп., і перероб. Житомир: ЖІТІ, 2001. С. 576.
9. Організація обліку: навч. посіб. / Я.С. Карп'як, В.І. Воськало, В.С. Мохняк. Львів: Львівська політехніка, 2014. С. 368.
10. Хом'як Р.Л. Бухгалтерський облік та оподаткування: навч. посіб.; за ред. Р.Л. Хом'яка, В.І. Лемішовського. Львів: Ажур, 2010. 1220 с.
11. Облікова політика підприємства: навч. посіб. Ч. 1. Теоретико-організаційні аспекти облікової політики / Г.О. Король, І.М. Извекова, Ю.Т. Труш. Дніпропетровськ: НМетАУ, 2015. С. 83.
12. Сторожук Т.М. Облікова політика підприємства: навч. посіб. Ірпінь: НУ ДПС України, 2015. С. 240.

ПОЛИТИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА КАК ИНСТРУМЕНТ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Аннотация. Политика бухгалтерского учета является важным инструментом для формирования финансовой отчетности и необходимым элементом финансового учета. В статье анализируются характер, цели и основные этапы формирования учетной политики компании. Освещены основные принципы бухгалтерского учета и финансовой отчетности; определены факторы, которые влияют на выбор и обоснование политики бухгалтерского учета и описывают основные элементы учетной политики. Рассмотрены основные проблемы формирования учетной политики компании и предложены пути их решения.

Ключевые слова: учетная политика, финансовая отчетность, этапы формирования, принципы бухгалтерского учета, организация, внешние и внутренние пользователи, оценка.

ACCOUNTING POLICY AS A TOOL OF THE ORGANIZATION ACCOUNTING

Summary. Accounting policy is an important instrument for the formation of a financial reporting and necessary element of financial accounting. The article analyzes the nature, purpose and the basic stages of formation of the accounting policy of the company. The article highlights the main accounting principles and financial statements; highlighted a number of factors that affect the choice and substantiation of accounting policies and describes the main elements of the accounting policy. The paper considers the main problems of formation of accounting policies in the company and suggested ways for solving them.

Key words: accounting, financial reporting, the stages of formation, accounting principles, organization, external and internal users.