

НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ

Анотація. Здійснено аналіз, запропоновано й обґрунтовано структуру багаторівневої системи нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку в Україні.

Аннотация. Осуществлен анализ, предложена и обоснована структура многоуровневой системы нормативно-правового обеспечения бухгалтерского учета в Украине.

Annotation. The analysis of multilevel structure of the legal provision of accounting in Ukraine has been made, and its system was proposed and reasoned.

Ключові слова: бухгалтерський облік, нормативно-правове забезпечення, положення (стандарту) бухгалтерського обліку (П(С)БО).

Бухгалтерський облік є основою інформаційного забезпечення та одним із важливих інструментів збору, узагальнення й обробки інформації про фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

У зв'язку з цим система бухгалтерського обліку в сучасних підприємствах не може повноцінно існувати без належного нормативно-правового забезпечення. Таке забезпечення формувалося протягом двох останніх десятиріч і перебуває в процесі постійних змін, які супроводжуються політичними, економічними, інтеграційними, соціальними та іншими чинниками.

Дослідженнями проблеми нормативно-правового забезпечення обліку в Україні займалися Гуцаленко Л. В. [1], Жук В. М. [2], Кірейцев Г. Г. [3], Пархоменко В. М. [4], Пилипів Н. І. [5], Пушкар М. С. [6], Сук Л. К. [7] та інші зарубіжні і вітчизняні вчені-економісти. Однак проблема нормативно-правового забезпечення обліку, хоча й відображена в багатьох працях, але вивчена недостатньо і потребує комплексного дослідження.

Метою дослідження є оцінка і критичний аналіз стану нормативно-правового забезпечення обліку для того, щоб його поліпшити і краще пристосувати до умов господарювання конкретного підприємства, виду економічної діяльності. Виходячи з мети дослідження, визначено основні завдання для її досягнення: з'ясувати суть поняття "нормативно-правове забезпечення обліку"; установити і розкрити особливості нормативно-правового забезпечення обліку в Україні; провести аналіз нормативно-правового забезпечення обліку та сформулювати відповідні висновки.

Об'єктом дослідження даної роботи виступає нормативно-правове забезпечення обліку.

Предметом дослідження є стан нормативно-правового забезпечення обліку в Україні.

На створення і функціонування нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку в кожній країні впливають такі фактори: загальна економічна ситуація в державі; податкова політика; національні особливості; користувачі та цілі, які вони ставлять перед собою; юридичне середовище; інші країни.

Нормативно-правове забезпечення обліку – це сукупність нормативно-правових актів найвищих гілок влади у державі (законодавчої, виконавчої та представницької), Міністерства фінансів України, інших міністерств та відомств і кожного підприємства зокрема, які забезпечують повноцінне функціонування та динамічний розвиток бухгалтерського обліку фінансової звітності в нашій державі [6].

До основних видів нормативно-правового забезпечення обліку варто відносити: Закони України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні"; Укази Президента України; постанови і рішення Кабінету Міністрів України; накази, постанови, розпорядження, листи, роз'яснення міністерств та відомств; П(С)БО; М(С)ФЗ; Кодекси України (Податковий, Бюджетний, Господарський, Цивільний, про адміністративні правопорушення законів про працю тощо); накази про облікову політику підприємства; графіки документообігу, графіки виконання обліково-звітних робіт і т. д.

Погоджуємось із думкою Кірейцева Г. Г. [3, с. 21], що формування прогресивних систем і моделей бухгалтерського обліку, як і нормативно-правової бази ведення обліку, справа непроста і нелегка. Вона потребує найвищого рівня теоретичної підготовки вчених і практиків, які розробляють рекомендації щодо вдосконалення обліку та його системи.

Пушкар М. С., Щирба М. Т. розглядають нормативно-правове регулювання фінансового обліку в Україні відповідно до МСФЗ на чотирьох рівнях: законодавчому, нормативному, методичному і організаційно-розпорядчому [6, с. 41].

Сук Л. К. та Сук П. Л. переконані, що основними нормативними документами, які забезпечують регламентацію бухгалтерського обліку в Україні, є такі документи, як Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні", П(С)БО, Плани рахунків бухгалтерського обліку (повний і спрощений) "Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку" [7, с. 30–31].

Щодо регулювання бухгалтерського обліку дані науковці розглядають чотири рівні такого регулювання: перший (Закони України, Укази Президента України, постанови КМУ), другий (нормативні документи Мінфіну України,

третій (нормативні акти, інструкції, методичні рекомендації, вказівки, листи міністерств і відомств), четвертий (робочі документи, що формують облікову політику в підприємстві [7, с. 28–30].

Отже, I рівень можна було б назвати найвищим рівнем, II – вищим, III – середнім, а IV – базовим.

Оригінальною є класифікація Пархоменка В. М. Він поділяє акти нормативно-правового забезпечення за місцем і роллю в реформуванні та регулюванні бухгалтерського обліку на такі групи: 1) Закони України як нормативно-правові акти вищої юридичної сили; 2) акти вищого органу в системі органів виконавчої влади (постанови Кабінету Міністрів України); 3) положення (стандарты) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові документи з бухгалтерського обліку та фінансової звітності, які затверджує Міністерство фінансів України, що є основним органом центральної виконавчої влади з питань регулювання бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні; 4) нормативно-правові акти (інструкції, положення, вказівки) й методичні рекомендації, які розробляються і затверджуються Міністерством фінансів України та іншими органами на підставі П(С)БО із врахуванням специфіки й наявних потреб відповідних видів економічної діяльності; 5) рішення (накази, розпорядження) щодо організації бухгалтерського обліку і застосування конкретної облікової політики, які ухвалюються власником (керівником) підприємства на основі документів вищого порядку, що подана у попередніх 4-ох групах документів цього забезпечення [5, с. 5].

Класифікація, запропонована Пархоменком В. М., передбачає, що перша і друга групи актів дуже споріднені між собою як акти законодавчої і виконавчої гілки центральних органів влади в Україні і їх не варто роз'єднувати, а також те, що у цій класифікації (як і в багатьох інших класифікаціях) пропущені нормативно-правові акти місцевого походження (обласні, районні). Звичайно, що останні зустрічаються нечасто, проте вони реально існують у формі різних методичних рекомендацій, вказівок, положень, листів, роз'яснень, пов'язаних із місцевим фінансуванням, оподаткуванням, кадровою політикою, специфікою роботи у певній галузі (сільське господарство, переробна промисловість АПК, будівництво, торговельна діяльність і т. д.).

Нормативно-правові акти щодо бухгалтерського обліку, фінансової звітності можна поділити на такі рівні:

- міжнародні або континентальні (МСФЗ, Директиви ЄС);
- загальнодержавні (нормативно-правові акти Президента України, Кабінету Міністрів України, Верховної Ради України);
- загальнооблікові (акти Міністерства фінансів України, Державного комітету статистики України, НБУ, Державного казначейства України, Державної податкової служби України);
- галузеві (відомчі) (акти профільних міністерств та відомств);
- регіональні (нормативно-правові акти обласних і районних державних управлінь, служб, відділів, груп). Цей рівень – найслабша ланка у нормативно-правовому забезпеченні обліку та контролю, яка зовсім недосліджена. Однак нею не варто нехтувати;
- внутрішньогосподарські (внутрішньофірмові) [4].

Нормативно-правові акти України, які пов'язані з обліком, перебувають під постійною увагою як учених-економістів, так і практиків (керівників, головних бухгалтерів підприємств, організацій, закладів). У результаті чого у нормативно-правові акти України періодично вносяться зміни, доповнення, а іноді виникають нові або принципово поліпшені акти. Наприклад, до П(С)БО 15 "Дохід" та П(С)БО 16 "Витрати" з моменту їх прийняття (1999 р.) до нині вносились суттєві зміни по п'ять разів (останні 18 березня 2011 р.). Згадані тут зміни та доповнення виникали не випадково, а в результаті апробації національних положень (стандартів) на практиці.

Проаналізувавши нормативно-правові акти України щодо бухгалтерського обліку на всіх рівнях, можна запропонувати такі кроки в плані поліпшення обліку :

- 1) провести на рівні Міністерства фінансів України повну інвентаризацію всіх нормативно-правових актів України, пов'язаних із обліком з метою виявлення дублювання й неузгодження положень цих актів та неврегульованих ситуацій;
- 2) систематизувати законодавчі акти та нормативні документи, що стосуються питань ведення обліку, у Бухгалтерському кодексі України.

3) головним бухгалтерам, контролерам-ревізорам, аудиторам, науковцям, що постійно працюють із нормативно-правовими актами України, які стосуються обліку та аудиту, проводити робочі нотатки виявлених ними суперечностей, неув'язок згаданих вище актів та висловлювати свої висновки і пропозиції у фахових бухгалтерських виданнях, конференціях з проблемних питань обліку.

Таким чином, належне нормативно-правове забезпечення обліку є важливою умовою ефективної організації обліку та контролю на підприємствах. Без такого забезпечення підприємство приречене на значні штрафи, пені та зрештою на банкрутство.

В Україні закладені правові основи нормативно-правової системи забезпечення бухгалтерського обліку, які дають змогу підприємствам самостійно вирішувати питання стосовно його ведення, створили реальну базу для розрахунку показників розвитку економіки за системою національних рахунків і загалом наблизили облік до міжнародної практики.

Подальші дослідження доцільно здійснювати в напрямі детальнішого вивчення і критичної оцінки кожного із перелічених актів нормативно-правового забезпечення обліку підприємств з метою конкретизації їх назв, форм, змісту, повнішого використання вітчизняного і зарубіжного досвіду, усунення протиріч й незрозумілих термінів та фраз.

Наук. керівн. Писарчук О. В.

Література: 1. Гуцаленко Л. В. Адаптивна система обліку і контролю результатів діяльності сільськогосподарських підприємств : монографія / Л. В. Гуцаленко. – К. : ННЦ ІАЕ, 2009. – 372 с. 2. Жук В. М. Наукове забезпечення обліку в системі управління аграрним сектором економіки: теорія і практика : наукова доповідь / Жук В. М. – К. : Інститут аграрної економіки, 2008. – 90 с. 3. Кірейцев Г. Г. Регулювання розвитку бухгалтерського обліку в сільському господарстві України : наукова доповідь на Міжнар. наук-практ. конф. Подільського держ. аграрно-технічн. ун-ту 24–25 вересня 2009 р. / Г. Г. Кірейцев. – Кам'янець-Подільський, 2009. – 32 с. 4. Кувалдина Т. Б. Нормативное регулирование бухгалтерского учета в Российской Федерации [Электронный ресурс] / Кувалдина Т. Б., Метелев С. Е. – Режим доступа : <http://viperson.ru/data/200712>

/vanlterskogouceta.doc. 5. Пархоменко В. Розвиток бухгалтерського обліку: від реформування до адаптації та застосування / В. Пархоменко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 8–9. – С. 3–21. 6. Пушкар М. С. Теорія і практика формування облікової політики : монографія / М. С. Пушкар, М. Т. Щирба. – Тернопіль : Карт-бланш, 2009. – 260 с. 7. Сук Л. К. Організація бухгалтерського обліку : підручник / Л. К. Сук, Л. П. Сук. – К. : Каравела; Піча Ю. В., 2009. – 624 с. 8. Пилипів Н. І. Облік і контроль затрат на газотранспортних підприємствах : монографія / Н. І. Пилипів. – Івано-Франківськ : ВДВ ЦІТ, 2007. – 364 с.