

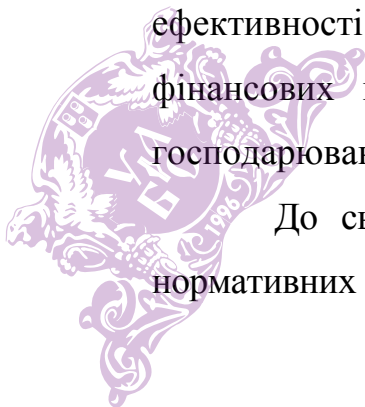
Тимощенко, Ю. М. Сучасний стан законодавчого регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємств в Україні [Текст] / Ю. М. Тимощенко // Аспекти соціально-економічного розвитку транзитивної економіки : монографія / [Ю. М. Тимощенко та інші.] ; ред. О. О. Непочапенко. – Ч. 2. – Умань : Вид-ць "Сочинський", 2011. – 278 с. – ISBN 978-966-1604-89-5.

3.12 Сучасний стан законодавчого регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємств в Україні

За період реформування системи бухгалтерського обліку, яка розпочалась на початку тисячоліття, створювалась законодавча база, яка б відповідала вимогам ринкової економіки, сучасного власника та державній політиці інтеграції країни у світове співтовариство.

Стратегією застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні, від 24 жовтня 2007 р. № 911-р., констатувалось, що на даний час сформовано систему бухгалтерського обліку, яка відповідає міжнародним стандартам, враховує правові норми провадження підприємницької діяльності, методологічно і методично забезпечує збирання та накопичення інформації про фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання в Україні, що сприяло створенню умов для складення достовірної фінансової звітності, яка використовується власниками (засновниками), інвесторами, банківськими установами, працівниками, для визначення рівня прибутковості, конкурентоспроможності, економічного потенціалу та інвестиційної привабливості суб'єктів господарювання. Зіставлення показників фінансової звітності сприяє формуванню бази інформації з економічних питань для аналізу ефективності функціонування суб'єктів господарської діяльності, виконання фінансових планів, розрахунку прогнозних показників розвитку суб'єктів господарювання та відповідних макроекономічних показників [9].

До сьогодні в Україні була побудована послідовна, логічна ієрархія нормативних актів з регламентації ведення бухгалтерського обліку та складання

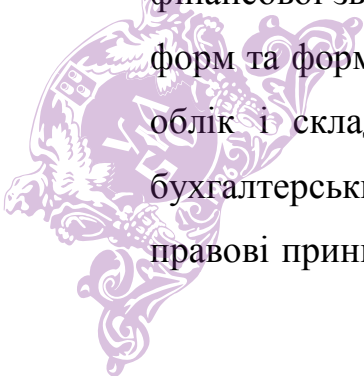


фінансової звітності, що підтверджується наявністю відповідного закону, Національного плану рахунків бухгалтерського обліку, положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, що встановлюють способи ведення й організації обліку господарських операцій, складання та подання бухгалтерської звітності. Такої ж думки дотримуються й інші автори, які в останні роки досліджували проблеми формування та регламентації системи бухгалтерського обліку на загальнодержавному рівні, зокрема, О.М. Петрук, Я.В. Олійник. Разом з цим, на думку В.М. Жука, І. Белоусової та інших в Україні назріла потреба реформування не лише системи бухгалтерського обліку, а й інститутів його регулювання. Щодо цього питання розгорнулась дискусія [1, 3].

Так, В.М. Жук зазначає, що питання регулювання бухгалтерського обліку не є першочерговим у роботі Міністерства фінансів України. У державі немає чіткого визначення суб'єкта, за яким визначена відповідальність за стан бухгалтерського обліку. Збирає та обробляє фінансову звітність Держкомстат України, визначає методологію бухгалтерського обліку і звітності – Міністерство фінансів. Автор стверджує, що обмежені можливості й невизначений статус Методологічної ради з бухгалтерського обліку не сприяють вирішенню проблем, які склалися.

У науково-професійній спільноті існують різні бачення розв'язання цієї ситуації: від удосконалення роботи існуючого регулятора до створення нового регуляторного органу.

В питаннях організації бухгалтерського обліку на підприємстві основоположним є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № XIV від 16.07.1999 р., який визначає правові основи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку й складання фінансової звітності. Усі підприємства незалежно від їх організаційно-правових форм та форм власності, у тому числі й малі, зобов'язані вести бухгалтерський облік і складати фінансову звітність відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні». Даний закон визначає правові принципи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та



складання фінансової звітності.

Структура нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку в Україні авторами поділяється на п'ять рівнів (табл. 1) [2].

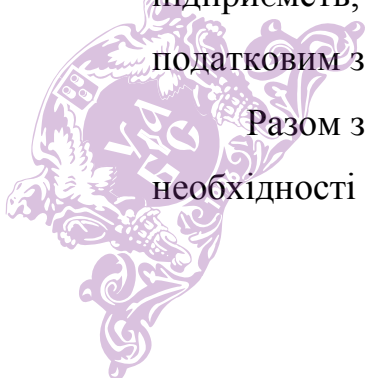
Таблиця 1 – Структура нормативного регулювання бухгалтерського обліку

Рівень	Нормативне регулювання
Перший рівень	Закони України
Другий рівень	Постанови Кабінету міністрів
Третій рівень	Положення (станданти) бухгалтерського обліку, інші нормативні документи, затверджені Міністерством фінансів
Четвертий рівень	Нормативно-правові акти (інструкції, вказівки) та методичні рекомендації Міністерства фінансів та інших органів, затверджені на основі П(С)БО
П'ятий рівень	Рішення (накази, розпорядження) щодо організації бухгалтерського обліку та облікової політики

Сучасна національна система бухгалтерського обліку динамічно розвивається й на сьогоднішній день складається з підсистем, які можна згрупувати за ознакою регуляторного органу, що встановлює порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. На сьогоднішній день суб'єктами нормативного регулювання обліку є кабінет Міністрів, Міністерство фінансів, Державний комітет статистики, Державна податкова служба, Національний банк та інші державні органи:

а) Міністерство фінансів України – для підприємств, організацій та інших юридичних осіб незалежно від форм власності (крім бюджетних установ). Слід зазначити про існування особливої групи підприємств, які за статусом, визначеним Законом України «Про державну підтримку малого підприємництва» є суб'єктами малого підприємництва й за Законом «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» мають право на окремий порядок формування показників і склад фінансової звітності. Крім того, з набранням чинності Податкового Кодексу України було виокремлено групу підприємств, організацію обліку і подання звітності яких регламентовано податковим законодавством.

Разом з тим, Законом України [8] підприємці – фізичні особи звільнені від необхідності ведення бухгалтерського обліку і подання фінансової звітності;



б) Державна податкова служба – для малих підприємств з такими ознаками:

по-перше, якщо підприємство не є платником ПДВ;

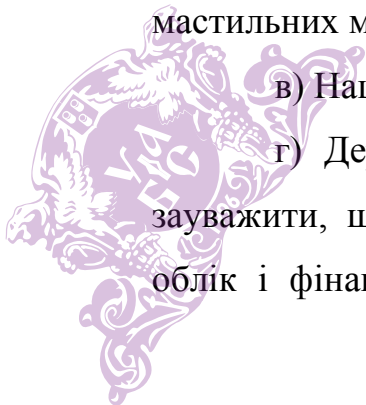
по-друге, у яких розмір доходів кожного звітного податкового періоду наростаючим підсумком з початку року не перевищує трьох мільйонів гривень та нарахованої за кожний місяць звітного періоду заробітної плати (доходу) працівників, які перебувають з платником податку у трудових відносинах, є не меншим, ніж дві мінімальні заробітні плати, розмір якої встановлено законом, та які відповідають одному із таких критеріїв:

- утворені в установленому законом порядку після 1 квітня 2011 року;
- діючі, у яких протягом трьох послідовних попередніх років (або протягом усіх попередніх періодів, якщо з моменту їх утворення пройшло менше трьох років), щорічний обсяг доходів задекларовано в сумі, що не перевищує трьох мільйонів гривень, та у яких середньооблікова кількість працівників протягом цього періоду не перевищувала 20 осіб;
- які були зареєстровані платниками єдиного податку в установленому законодавством порядку в період до набрання чинності ПКУ та у яких за останній календарний рік обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) становив до одного мільйона гривень та середньооблікова кількість працівників становила до 50 осіб.

Слід зазначити що ст. 154.6 ПКУ визначений перелік видів діяльності при провадженні яких підприємство не матиме права на спрощений порядок ведення обліку та надання фінансової звітності, наприклад, якщо воно здійснює діяльність у сфері розваг; виробництво, оптовий продаж, експорт імпорту підакцизних товарів; виробництво, оптовий та роздрібний продаж пально-мастильних матеріалів; діяльність з обміну валют тощо.

в) Національний банк України – для банків;

г) Державне казначейство України – для бюджетних установ. Слід зауважити, що відповідно до змін до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 08.07.2010 р. форми фінансової



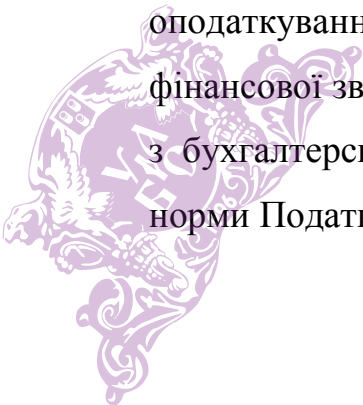
звітності бюджетних установ установлюються Міністерством фінансів України.

Вважаємо, що з точки зору сфери дії Міжнародних стандартів фінансової звітності та Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», таких підсистем може бути дві:

- підприємства, організації та інші юридичні особи незалежно від форм власності, у тому числі й банки та інші фінансово-кредитні установи;
- суб'єкти підприємницької діяльності, яким відповідно до законодавства надано дозвіл на ведення спрощеного обліку доходів і витрат, ведуть бухгалтерський облік і подають фінансову звітність у порядку, встановленому законодавством про спрощену систему обліку і звітності.

Отже, перспективним напрямком реформування системи бухгалтерського обліку є встановлення порядку ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності за єдиними правилами для всіх суб'єктів, а виключенням можуть бути підприємства, які за масштабами господарської діяльності або публічністю діяльності матимуть право на спрощений порядок. Запропоновані спрощення стосуються спрощеного обліку доходів і витрат та можливості узагальнювати інформацію в реєстрах бухгалтерського обліку без застосування подвійного запису.

Найбільшої критики, на нашу думку, незважаючи на безперечно позитивність можливості спрощення процедур обліку, заслуговує норма П(С)БО 25 «Фінансовий звіт», згідно з якою суб'єкти малого підприємництва, які мають право на застосування спрощеного бухгалтерського обліку доходів і витрат визнають витрати і доходи з урахуванням вимог Податкового кодексу України і відносять суми, які не визнаються Податковим кодексом України витратами або доходами, безпосередньо на фінансовий результат після оподаткування. Це означає, що в Україні з метою формування показників фінансової звітності, одночасно застосовуються норми національних стандартів з бухгалтерського обліку, які розроблені на базі міжнародних стандартів та норми Податкового кодексу. Отже, інформація стає ще більш незіставною.



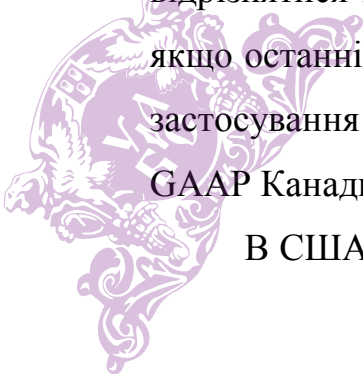
Разом з цим, Стратегією визначались пріоритетні напрямки подальшого розвитку системи обліку: «Актуальним є питання удосконалення державного регулювання у сфері бухгалтерського обліку з метою методичного та організаційного забезпечення застосування національних і міжнародних стандартів та єдиних методологічних засад ведення бухгалтерського обліку всіма суб'єктами господарювання» [9].

На нашу думку, слід реалізувати рекомендації розроблені й висунуті у Звіті Світового банку про стан дотримання стандартів та кодексів у сфері бухгалтерського обліку і аудиту [4]: Законом [7] чітко визначити роль та повноваження різних регуляторів у встановленні вимог, здійсненні моніторингу та забезпечення дотримання порядку складання фінансової звітності. Однак основну відповідальність за точність і достовірність фінансової звітності покласти на власника.

У країнах з розвинутою ринковою економікою дане питання посідає важливе місце. Так, Радою з бухгалтерських стандартів Канади створено спеціальну дослідницьку групу з метою аналізу потреб користувачів фінансової звітності підприємств малого бізнесу, при цьому, під малими підприємствами розуміли всі суб'єкти господарювання, цінні папери яких не обертаються публічно, незалежно від показників обороту та чисельності зайнятих.

У результаті проведеного аналізу потреби користувачів звітів малих підприємств, дійшли висновку, що розробка спеціальних стандартів обліку небажана, їх фінансова звітність повинна складатися згідно з загальними вимогами, які пред'являються до всіх підприємств. Поряд з цим, була визначена необхідність у межах загальноприйнятих бухгалтерських принципів установити, що правила обліку і звітності для малих підприємств можуть відрізнятися від тих, які застосовуються рештою підприємств у тому випадку, якщо останні не відповідають потребам малого підприємства або витрати на їх застосування занадто високі. По суті запропоновано переглянути діючі правила GAAP Канади на відповідність потребам малих підприємств.

В США компанії цінні папери, яких не обертаються на відкритому ринку,



зобов'язані надавати лише податкову звітність.

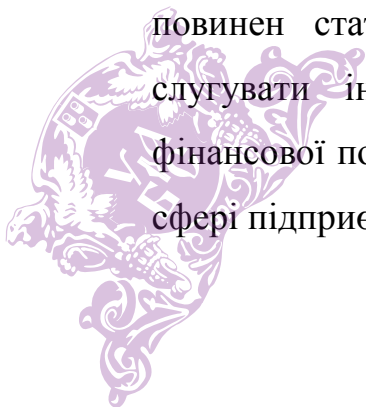
У 1997 р. був затверджений Стандарт фінансової звітності для підприємств малого бізнесу у Великобританії, яким було визначено, що вимоги до їх обліку і звітності можуть значно відхилитися від аналогічних вимог, встановлених до інших підприємств.

Необхідність впровадження та вдосконалення спрощеної системи обліку для суб'єктів малого підприємництва обґрунтовується значними витратами, пов'язаними з дотриманням загальних правил ведення обліку і поданням звітності. Аналіз нормативної бази з організації обліку на малих підприємствах дає можливість зробити висновок про те, що вище зазначені нормативні документи не розв'язують питання щодо спрощення обліку на малих підприємствах, оскільки вони роз'яснюють технічну сторону відображення інформації на рахунках бухгалтерського обліку, заповнення синтетичних регістрів та звітності.

Так, відповідно до ст.2 Закону України [7] фінансову звітність складають і подають юридичні особи, тобто, фізичні особи - суб'єкти підприємницької до інформаційної бази не потрапляють.

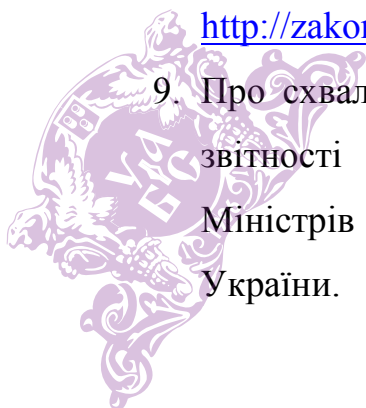
Разом з цим, необхідно відмітити, що відповідно до діючого законодавства й статистичних даних фізичні особи - підприємці мають право й здійснюють підприємницьку діяльність у всіх галузях економіки. Незважаючи на те, що їх частка в структурі суб'єктів підприємницької діяльності, зареєстрованих в єдиному державному реєстрі, незначна і становить близько 5%, інформація щодо їх діяльності може бути корисною при прийнятті управлінських рішень.

Така увага до бухгалтерського обліку обґрунтовується тим, що він повинен стати однією з функцій провадження національної безпеки та слугувати інструментом фінансового регулювання і проведення єдиної фінансової політики країни, забезпечувати реалізацію конституційного права у сфері підприємницької діяльності й економіки.



Література:

1. Белоусова, І. Розвиток бухгалтерської професії як важливий чинник подолання економічної кризи в Україні [Текст] / І. Белоусова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 5. – с.3-6
2. Бутинець Ф. Ф. Організація бухгалтерського обліку [Текст]: навчальний посібник. – Житомир: ПП "Рута", 2002. – 591 с. – ISBN 966-8059-10-7
3. Жук, В.М. Інституціональний підхід до розв'язання проблем бухгалтерського обліку в Україні [Електронний ресурс] / В.М. Жук // Фінанси України. – 2009. – № 7. – с.100-113. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Fu/2009_7/pdf/ZHUK.pdf
4. Звіт Світового банку про стан дотримання стандартів та кодексів у сфері бухгалтерського обліку та аудиту 2008 [Електронний ресурс] / Режим доступу: http://www.worldbank.org/ifa/rose_aa_ukr_ukr.pdf
5. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] / від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17&p=1304169548936482>
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва" [Електронний ресурс] / затверджений наказом Міністерства фінансів України від 25 лютого 2000 р. № 39.– Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?page=1&nreg=z0161-00>
7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс] / Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>
8. Про державну підтримку малого підприємництва [Електронний ресурс] / Закон України від 19 жовтня 2000 року № 2063-III. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2063-14>
9. Про схвалення Стратегії застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні [Електронний ресурс] / Розпорядження Кабінету Міністрів України від 24 жовтня 2007 р. № 911-р. – Міністерство фінансів України. – Режим доступу:



State Higher Educational Institution
“UKRAINIAN ACADEMY OF BANKING”
OF THE NATIONAL BANK OF UKRAINE”

Державний вищий навчальний заклад
“УКРАЇНСЬКА АКАДЕМІЯ БАНКІВСЬКОЇ СПРАВИ
НАЦІОНАЛЬНОГО БАНКУ УКРАЇНИ”

