

КОНТРОЛЬ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

Контроль, як одна з основних функцій системи управління, дає можливість виявити якість і ефективність прийнятих управлінських рішень. Контроль вимагає порівняння передбачуваних та фактичних даних, виявлення відхилень та впливу факторів на них зовнішнього та внутрішнього середовища. Це в певній мірі стосується також зовнішнього та внутрішнього контролю облікової політики підприємства.

Проблеми контролю в Україні досліджували такі вітчизняні вчені, як Барановська Т.В., Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Гуцайлюк З.В., Редько О.Ю., Сухарева Л.О., Усач Б.Ф., Рудницький В.С., Давидов Г.М., Максимова В.Ф та інші, проте питання контролю облікової політики підприємства залишаються невирішеними. Розвиток аудиту як однієї з форм контролю призвів до появи значної кількості наукових праць присвячених цим питанням, але питання облікової політики розглядають лише побічно, оскільки якою вона повинна бути в ідеалі не розкрито. Відсутність теоретичних розробок з питань облікової політики, неналежна увага до вивчення можливостей її використання при здійсненні контрольних функцій є причинами того, що на практиці облікова політика підприємства носить формальний характер, документування облікової політики досить часто не здійснюють, а працівники аудиту не використовують цього регламенту для встановлення обсягу та термінів роботи і планування аудиту, що позбавляє можливостей оцінити модель обліку та її ефективність чи неефективність.

Складність розробки облікової політики підприємства та її сутність полягає в тому, що з регламентів (стандартів) вибирають такі варіанти обліку, які можна контролювати зокрема, забезпечити баланс інтересів двох груп користувачів: держави (в особі податкових органів) та власників. Причому інтереси цих груп користувачів можуть бути діаметрально протилежними: податкові органи зацікавлені в отриманні усіх платежів до бюджету, тому елементи облікової політики підприємства повинні, перш за все, відповідати вимогам законодавчих актів та інструкцій, а власник зацікавлений у ефективності функціонування вкладеного ним капіталу, отримання відповідних доходів, максимізації прибутку, запобіганні виникнення втрат. [3]

Питання організації фінансового обліку на підприємстві належать до компетенції його власника або уповноваженого ним органу згідно з чинним законодавством. Саме тому грамотно визначена керівником облікова політика дає можливість обліковій службі реалізувати усі функції системи обліку і робить її одним із основних інструментів управління підприємством. Контроль облікової політики підприємства будь-яким перевіряючим дає уявлення про організацію й технології обліку та відіграє важливу роль

для оцінки системи обліку та внутрішнього контролю, оскільки аудит слід розглядати не лише як засіб формального контролю за раціональним використанням активів підприємства, а й інструмент зниження ризиків у межах визначеної системою управління моделі облікового процесу. З одного боку, облікова політика є основою для складання фінансової звітності, з іншого - виступає окремим об'єктом аудиторської перевірки.

Аудит облікової політики регламентується такими актами:

- Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 року, N 996-XIV
- Положенням (стандартом) обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" від 31 серпня 1999 р., N 87;
- Положенням (стандартом) обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах" від 28 травня 1999 року, N 137:
- Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій від 30 листопада 1999 року, N 291;

Стандарти аудиту передбачають використання облікової політики, конкретизують методологію проведення аудиторських перевірок та встановлюють нормативні базові вимоги до якості та надійності аудиту, а також міру відповідальності аудитора за результати роботи і є основою для вирішення спірних питань між замовником аудиту та його виконавцем.

Основними джерелами аудиту облікової політики є: наказ про облікову політику підприємства; робочий план рахунків фінансового обліку; альбом форм затверджених первинних документів і форм внутрішньої управлінської звітності; форм річної звітності підприємств; затверджені методики обліку окремих ресурсів і процесів, ці джерела наводять як додатки до наказу про облікову політику підприємства.

Аудитори по-різному використовують облікову політику. Порівняльну характеристику зовнішнього та внутрішнього контролю облікової політики наведено в табл. 1.

Таблиця 1

Порівняльна характеристика зовнішнього та внутрішнього контролю облікової політики підприємства

Контроль	Зовнішній контроль	Внутрішній контроль
1	2	3
Суб'єкти контролю	Аудитор, ревізор.	Ревізійна комісія, власник, керівник.
Об'єкти контролю	1. Відповідність законодавчим та нормативним документам, діючим стандартам. 2. Посадові інструкції працівників бухгалтерії, плани роботи і матеріали з їх виконання. 3. Облікові реєстри з аналітичного і синтетичного обліку. 4. Первинні документи. 5. Звітність підприємства.	1. Управлінські рішення щодо формування облікової політики. 2. Відносини, які виникають у процесі формування облікової політики підприємства, її документального оформлення, дотримання облікової політики, зміни та розкриття облікової політики підприємства в Примітках до фінансової звітності.

1	2	3
Етапи проведення контролю	<p>Перший-перевірка наявності та змісту розпорядчого документу.</p> <p>Другий-перевірка дотримання наказу про облікову політику всіма структурними підрозділами підприємства..</p> <p>Третій-внесення пропозицій щодо удосконалення облікової політики.</p>	<p>1.Початковий</p> <p>2.Дослідний</p> <p>3.Завершальний</p>
Нормативне регулювання	<p>1.Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 року, № 996-ХІV.</p> <p>2.Національні стандарти фінансового обліку.</p>	<p>1.Положення про внутрішній аудит підприємства (підприємство складає самостійно).</p>
Мета	<p>1.Сприяння формуванню достовірної фінансової звітності підприємства згідно з вимогами чинного законодавства, принципами бухгалтерського обліку та фінансової звітності, з врахуванням організаційно-технологічних особливостей діяльності підприємства[2].</p>	<p>1.Подання релевантної інформації керівництву підприємства та менеджерам різного ієрархічного рівня</p>
Завдання	<p>1.Установити відповідність вибраної облікової політики (зокрема, політики складання звітності) нормам чинного законодавства – дотримання вимоги законності.</p> <p>2. Визначити використання всіма структурними підрозділами єдиної облікової політики – дотримання вимоги єдності.</p> <p>3.Підтвердити відповідність вибраного варіанту облікової політики меті, умовам та особливостям діяльності підприємства – дотримання вимоги адекватності.</p> <p>4.Оцінити раціональність та доцільність використання обраних елементів облікової політики – дотримання вимоги ефективності.</p> <p>5.Вивчити та оприлюдити способи та прийоми, які використовували для ведення обліку та складання звітності через його розкриття у Примітках до фінансової звітності – дотримання вимоги гласності.[2]</p>	<p>1.Надання допомоги керівництву у виборі найефективніших варіантів прийняття управлінських рішень з питань господарювання і визначення вузьких місць у розвитку підприємства.</p>
Функції	<p>1.Зменшення або попередження конфлікту інтересів (власника та керівника; держави та підприємства).</p>	<p>1.Інформаційна.</p> <p>2.Консультативна.</p> <p>3.Спонукальна.</p> <p>4.Виховна.[1]</p> <p>5.Сервісна</p>

1	2	3
Результати	1. Надання рекомендації та пропозиції щодо вдосконалення облікової політики.	1.Блокування виявлених відхилень. 2.Притягнення до відповідальності осіб, що спричинили навмисні чи з необережності відхилення. 3.Регламентація виявлених можливостей удосконалення облікової політики.
Типові порушення	1.Відсутність Положення про облікову політику підприємства. 2.Відсутність окремих складових облікової політики підприємства 3.Недотримання усіма підрозділами підприємства обраної облікової політики.	1.Невідповідність рахунків, які застосовують, способів ведення обліку елементам облікової політики, затвердженим у складі наказу про облікову політику.

З даних табл.1 можна зробити висновок, що об'єктом перевірки є документ, який оцінюють з позицій відповідності системи обліку стандартам з врахуванням специфіки господарської діяльності підприємства, що й роблять зовнішні аудиторі, а також з позицій отримання інформації для менеджменту в необхідному для них розрізі, в реальному часі з метою управління діяльністю в оперативному режимі, що здійснюють працівники контролю внутрішніх служб. При цьому організацію внутрішнього контролю в загальній формі можна показати на рис.1

Суб'єктів внутрішньогосподарського контролю формування та реалізації облікової політики підприємства можна розділити на наступні групи (Рис.1.)

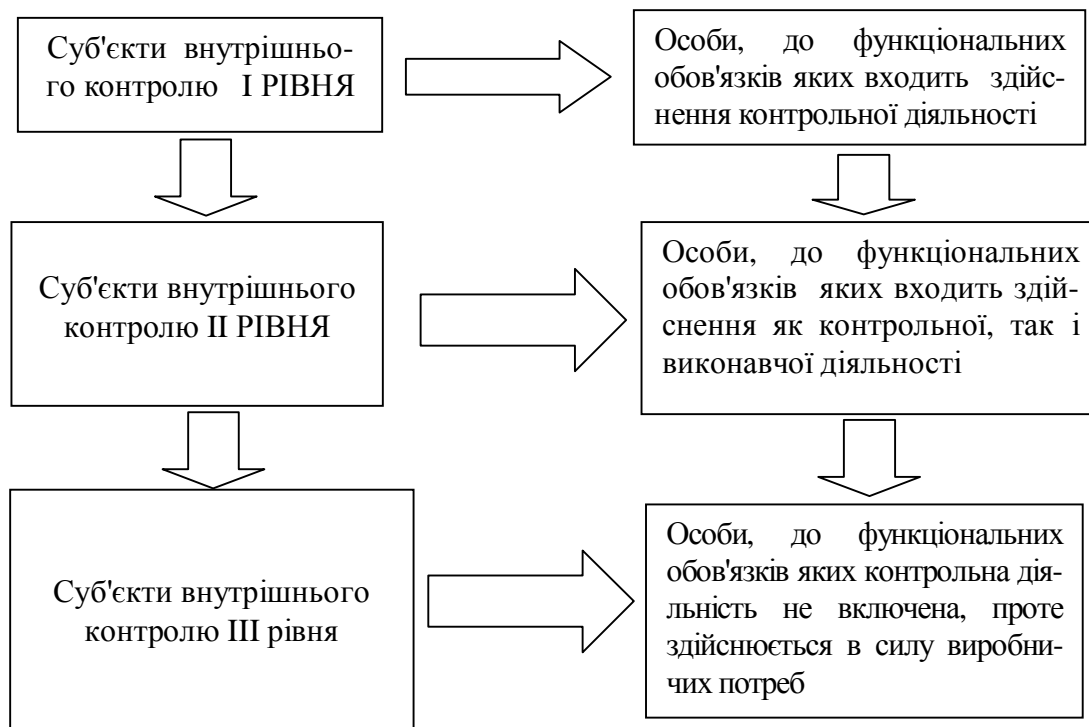


Рис. 1. Суб'єкти внутрішнього контролю облікової політики

Процес реформування вітчизняної економіки, поява нових форм власності та нових організаційно-правових форм ведення бізнесу вимагає переосмислення ролі та функцій внутрішнього контролю. Делегування управлінських функцій найманому персоналу виводить внутрішній контроль на якісно новий рівень, оскільки лише за умови створення підпорядкованої власнику служби внутрішнього контролю забезпечується захист майна та інтересів власника. Організація внутрішнього контролю повинна будуватися на раціональному поєднанні досвіду, набутого за часів адміністративного управління та використанні інструментарію, який розкривають в обліковій політиці.

Таким чином, в теорії обліку необхідно виділити пункт, в якому своєрідним сценарієм, за якими здійснюють перевірку господарської діяльності, що стосується оцінки окремих об'єктів у системі фінансового й управлінського обліку.

Література:

1. Бутинець Ф. Ф. Внутрішній контроль як система// Матеріали міжнародної науково-практичної конференції : « Актуальні проблеми розвитку, обліку та аналізу в умовах глобальних економічних змін. Полтава 07-08 жовтня 2010 року, с. 388
2. Барановська Т. В. Облікова політика підприємства в Україні теорія і практика : автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.04 / Т. В. Барановська; Нац. аграр. ун-т. – К., 2005. – 21 с.
3. Усач Б.Ф., Душко З.О., Колос М.М. Організація і методика аудиту: Підручник: - К.: Знання, 2006, – 295 с.