



Калабухова С. В.

к.е.н., професор кафедри
обліку в кредитних і бюджетних
установах та економічного аналізу,
ДВНЗ Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана,
м. Київ, Україна

ВПЛИВ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА АНАЛІТИЧНІ ПОКАЗНИКИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

В ринковому середовищі зовнішні користувачі бухгалтерської інформації прагнуть знати, за допомогою яких принципів, методів і процедур складалась та чи інша стаття фінансової звітності, тому в примітках до фінансової звітності розкривається та облікова політика, якою керувалося підприємство протягом звітного періоду, здійснюючи облік тих чи інших об'єктів. Згідно Методичних рекомендації щодо облікової політики підприємства [1], розпорядчий документ про облікову політику підприємства включає такі основні елементи: методи оцінки вибуття запасів; періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів; порядок обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат, ведення окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат; методи амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів; вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів; підходи до переоцінки необоротних активів; застосування класу 8 та/або 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій; підходи до періодичності зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку; метод обчислення резерву сумнівних боргів (у разі потреби – спосіб визначення коефіцієнта сумнівності); перелік створюваних забезпечень майбутніх витрат і платежів; порядок оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг; сегменти діяльності, пріоритетний вид сегмента, засади ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках; перелік і склад змінних і постійних загальнопромислових витрат, бази їх розподілу; перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг); дату визначення придбаних в результаті систематичних операцій фінансових активів; базу розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу; кількісні критерії та якісні ознаки суттєвості інформації про господарські операції, події та статті фінансової звітності; періодичність відображення відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань; періодичність та об'єкти проведення інвентаризації; визначення одиниці аналітичного обліку запасів; спосіб складання звіту про рух грошових коштів; підходи до віднесення витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта основних засобів до первісної вартості або витрат звітного періоду.

Як видно з перелічених вище елементів, облікова політика підприємства є важливим засобом формування основних показників господарської діяльності, оскільки вона має істотний вплив на показники собівартості продукції, прибутку, податків, показників фінансового стану. Облікова політика може виступати інструментом управління витратами, фінансовими результатами, що впливає на значення показників звітності та фінансові коефіцієнти; інструментом управління нарахованими податками; дієвим інструментом практичного вирішення протиріч нормативних актів з бухгалтерського обліку та оподаткування; інструментом уніфікації облікових процедур і зниження їх трудомісткості; інструментом реалізації базових принципів МСФЗ – безперервності діяльності та методу нарахування.



Враховуючи напрацювання авторів наукових публікацій з проблем формування ефективної облікової політики організації [2, 3, 4, 5], всі елементи облікової політики рекомендуємо класифікувати за трьома групами з урахуванням суттєвості впливу на фінансові результати і аналітичні показники фінансової звітності: 1) елементи, що не здійснюють впливу на фінансові результати і аналітичні показники звітності; 2) елементи, за якими неможливо дати однозначну оцінку впливу; 3) елементи з ймовірним впливом на аналітичні показники звітності і фінансові результати, які, в свою чергу, поділяємо на: елементи облікової політики з довгостроковим періодом впливу (більше 12 міс.) та елементи облікової політики з короткостроковим періодом впливу (менше 12 міс.). Класифікацію елементів облікової політики з урахуванням суттєвості впливу на фінансові результати і аналітичні показники фінансової звітності представлено на рис.1.

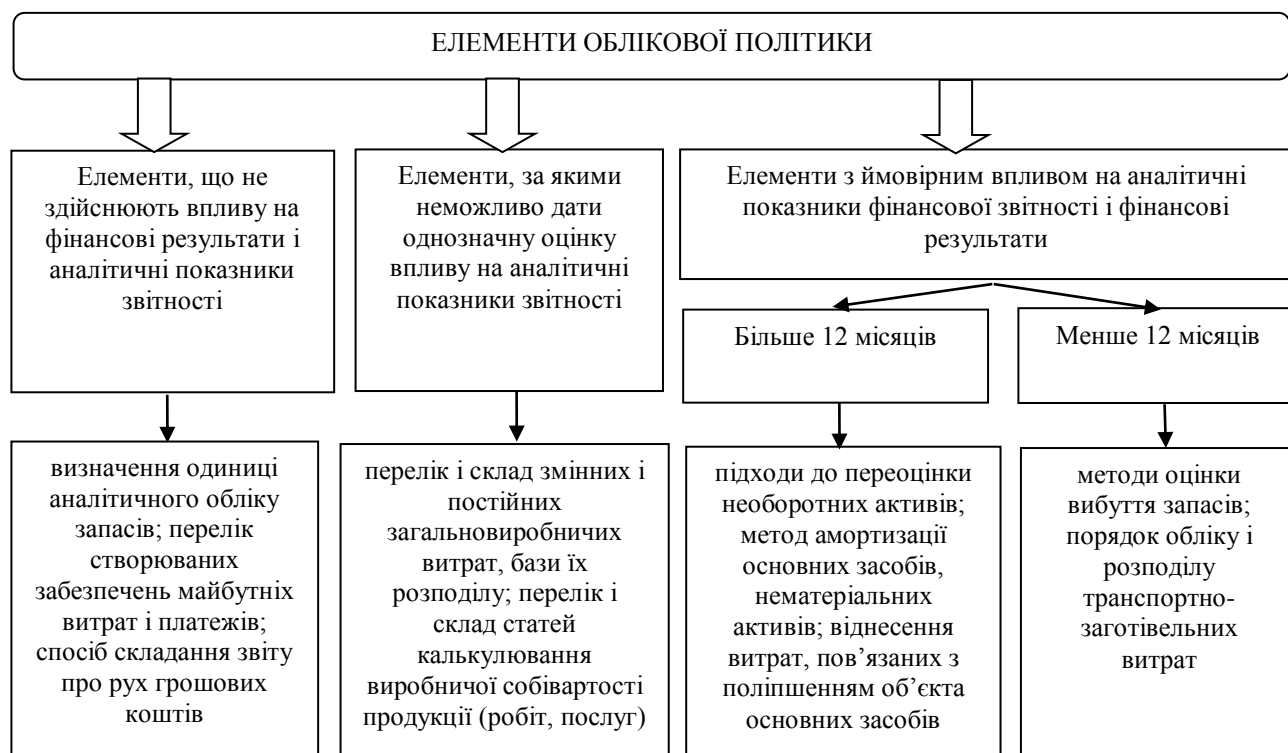


Рис.1. Класифікація елементів облікової політики за ступенем впливу на фінансові результати і аналітичні показники фінансової звітності

До елементів облікової політики, що найбільше впливають на фінансові результати та аналітичні показники фінансової звітності, слід віднести: модель оцінки основних засобів (за первісною вартістю (собівартістю) або за переоціненою вартістю), визначення методу оцінки вибуття запасу (ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів, ФІФО або за середньозваженою собівартістю); визначення методу нарахування амортизації (прямолінійний, виробничий або прискорене списання). Використання різних принципів, методів і процедур в обліковій політиці дозволяє маніпулювати фінансовим результатом, що обумовлює незіставність показників фінансової звітності для її аналізу, створення можливостей вуалювання фінансового результату.

Про суб'єктивність облікової політики та її здатність впливати на прибуток підприємства відзначалося у працях прихильників соціологічного підходу до обліку, які вважали, що відносність звітних даних є наслідком ліберальності менеджменту суб'єкта господарювання та відносності оцінок вартості вибуття активів. Також це обумовлено тим,



що доходи завжди впливають з документів на реалізацію товарів і послуг, а величина витрат завжди залежить від облікової політики підприємства і вибору адміністрацією різних методологічних прийомів. Отже, доходи визнаються об'єктивно, а витрати, пов'язані з обчисленням собівартості, – суб'єктивні. Саме звідси й впливає умовність суми валового прибутку підприємства, а відтак й коефіцієнту валової рентабельності реалізованої продукції.

В результаті проведеної переоцінки основних засобів до справедливої вартості змінюється, і значно, фінансовий результат до оподаткування. Дооцінка об'єктів основних засобів призводить до збільшення їх залишкової вартості і, відповідно, до збільшення амортизації. Уцінка веде до зниження амортизації, зменшення витрат і збільшення прибутку. Відтак, фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму уцінки основних засобів, включеної до витрат звітного періоду, та зменшується на суму дооцінки основних засобів. Об'єктами впливу даного елемента облікової політики є собівартість, інші витрати операційної діяльності, капітал у дооцінках, а отже, валюта балансу і вартість активів. В разі переоцінки змінюється величина першого розділу активу балансу, відтак ця зміна вплине на такий показник ділової активності підприємства як фондовіддача. Дооцінка призведе до збільшення величини чистих активів, коефіцієнта фінансової стійкості, коефіцієнта автономії і зменшення таких показників, як рентабельність продажів, рентабельність власного капіталу, рентабельність активів, фондовіддача, капіталовіддача.

Значний вплив на аналітичні показники фінансової звітності має вибір методів оцінки вибуття запасів. Так, метод ФІФО завищує фінансові результати, адже при його застосуванні занижується собівартість внаслідок списання запасів за нижчими «першими» цінами. З точки зору розрахунку показників платоспроможності, метод ФІФО – це найкращий варіант оцінки вибуття запасів, проте він, зазвичай, веде до збільшення податку на прибуток. При виборі способу нарахування амортизації необоротних активів бухгалтеру важливо врахувати, що застосування прискорених методів амортизації збільшить коефіцієнт поточної ліквідності, коефіцієнт забезпеченості власними оборотним капіталом і фондовіддачу, і зменшення, в свою чергу, таких показників як рентабельність продажів, рентабельність активів.

Для того, щоб облікова політика стала не формальним атрибутом облікового механізму, а інформативною базою для прийняття управлінських рішень, необхідно провести аналіз умов господарювання підприємства, його організаційної структури; проаналізувати фактичний стан бухгалтерського обліку та системи внутрішнього контролю; та визначити мету формування ефективної облікової політики. До важливих цілей ефективної облікової політики слід віднести раціоналізацію грошових потоків та підвищення інвестиційної привабливості підприємства. Розробка облікової політики, спрямованої на раціоналізацію грошових потоків і збільшення інвестиційних можливостей, стає необхідною, коли підприємство освоює нові ринки збуту, запроваджує інновації, а тому вишукує додаткові фінансові ресурси. Облікова політика, спрямована на формування привабливої для інвесторів та кредиторів фінансової звітності, повинна забезпечити підготовку найбільш привабливої фінансової звітності в частині фінансових коефіцієнтів. У таких умовах доцільно застосовувати прискорені методи амортизації, оптимізувати оподаткування, вивільняти додаткові фінансові ресурси через посилення ділової активності та прискорення оборотності активів.

Таким чином, облікова політика є важливою сполучною ланкою між системою менеджменту і процесом бухгалтерського обліку на підприємстві. Завдяки обліковій політиці роль бухгалтера-аналітика в управлінні сучасним підприємством зростає в зв'язку з тим, що він може брати участь в управлінні показниками бухгалтерського балансу і звітності, показниками податкових декларацій, в інформаційному забезпеченні управлінських рішень через «нормальні» фінансові коефіцієнти. Виходячи із суттєвого впливу облікової політики



на фінансову звітність підприємства, в основу вибору її елементів має бути покладена обрана підприємством стратегія розвитку.

Список використаних джерел

1. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства [Електронний ресурс] // Міністерство фінансів України, Наказ, від 27.06.2013 № 635. – Режим доступу: <http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article/>
2. Верига, Ю. А. Облікова політика підприємства: навч. посіб. / Верига Ю. А., Кулик В. А., Ночовна Ю. О., Іванюк С. Ю. — Полтава: ПУЕТ «ЦУЛ», 2015. — 310 с.
3. Кругляк, З. И. Влияние отдельных элементов учетной политики на статьи отчетности и показатели финансового состояния / З. И. Кругляк // Научный журнал КубГАУ. – 2014. – №101(07).
4. Макарова, Н. Н. Анализ подходов к формированию учетной политики / Н. Н. Макарова // Аудит и финансовый анализ. – 2009. – № 3.
5. Баранов, П. П. Формирование эффективной учетной политики организации / П. П. Баранов, Т. А. Залышкина // Аваль. – 2006. – №4. – С.79-83.

Королев Ю. Ю.

к.э.н., доцент,

заведующий кафедрой бизнес-администрирования

Мышковец Ю. А.

к.э.н., доцент,

Институт бизнеса и менеджмента технологий,

Белорусский государственный университет,

г. Минск, Республика Беларусь

МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ УЧЕТА: СТАНДАРТИЗАЦИЯ ФИНАНСОВОГО И УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

Несомненный прогресс на пути разработки и внедрения Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), безусловно, повысил финансовую транспарентность и сопоставимость показателей отчетности компаний. Есть ряд и других существенных преимуществ во внедрении системы МСФО, которые побуждают отдельные страны или целые международные организации региональной экономической интеграции имплементировать нормы международных стандартов в национальное законодательство или полностью переходить на их использование. Не является исключением и Республика Беларусь: за 2016 год и последующие годы общественно значимые организации (за исключением банков) в нашей стране обязаны составлять годовую консолидированную отчетность в соответствии с МСФО.

Вместе с тем, МСФО до сих пор не подменили собой и не отменили внутреннюю нормативную базу по бухгалтерскому учету. Продолжают действовать Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 г. № 102, Инструкция о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 27.02.2009 г. № 37/18/6 и др. Наряду с ними Министерство финансов Республики Беларусь ввело в действие пять национальных стандартов бухгалтерского учета и отчетности: «Учетная политика организации, изменения в