

Комплекс завдань, які покладають на облікову політику, надзвичайно великий. До неї відносять усі питання організації бухгалтерського обліку.

Проектування облікової політики на підприємстві є складним, трудомістким і відповідальним процесом, оскільки воно вимагає виконання складних аналітичних процедур, потребує врахування особливостей діяльності підприємства в конкретному середовищі. У статті 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» наводиться 10 чинників, якими слід керуватися при визначенні облікової політики [1].

Виходячи з існування щонайменше 20 факторів зовнішнього та внутрішнього впливу на облікову політику підприємства, можемо стверджувати, що вона є індивідуальною й повинна максимально підлаштовуватися під потреби конкретного підприємства. Тому доцільно було б створити відповідну комісію на підприємстві, яка б відповідала за розробку всієї облікової політики. До її складу можуть увійти: головний бухгалтер, головний технолог, головний механік, головний економіст, внутрішній аудитор, ревізор тощо. Якщо при розробці облікової політики звернутися до стороннього підприємства (аутсорсинг), існує ризик, що така фірма, не повністю зорієнтувавшись в усіх нюансах обліку підприємства, може вказати принципи обліку, які виявляться для нього неприйнятними.

Таким чином облікова політика підприємства – це сукупність методів обліку обраних ним серед законодавчо дозволених, враховуючи його специфіку діяльності та стратегічну мету, яка підвищує гнучкість, оперативність та ефективність прийнятих управлінських рішень.

Література

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»: затв. Верховною Радою України від 16.07.1999р №996–XIV зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
2. Рожелюк В. М. Організація бухгалтерського обліку діяльності переробних підприємств: монографія / В. М. Рожелюк. – К.: ННЦ ІАЕ, 2013. – 488 с.
3. Рожелюк В. М. Шляхи вирішення проблем формування облікової політики підприємства / В. М. Рожелюк, С. В. Питель / Інноваційна економіка. – 2009. – № 3 (13). – С. 79–83.

Ірина СПІЛЬНИК

к.е.н., доцент

Тернопільський національний економічний університет

СУТНІСТЬ ОБЛІКУ ТА АКТУАЛЬНІСТЬ ВИВЧЕННЯ ЙОГО ІСТОРІЇ

Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» бухгалтерський облік це – процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. [1]

Слід мати на увазі, що таке поняття, як облік, правомірно розглядати з кількох різних позицій:

- як практичну діяльність людини (певне ремесло);
- як спосіб або форму мислення;
- як особливу мову ділового спілкування;
- як науку, що є системою накопиченого досвіду і знань, а також творчу діяльність, спрямовану на вирішення актуальних питань теорії і практики.

Виникнення обліку зумовлене вимогами життя, іншими словами, необхідністю знати, скільки і якого майна є в господарстві, скільки винні цьому господарству і скільки воно заборгувало. Як практична діяльність рахівництво, у тому числі господарський облік, а згодом, і бухгалтерський, існував з незапам'ятних часів і був зумовленим потребами

здійснення економічної діяльності. Окремі представники цієї професії настільки оволоділи всіма її тонкощами і досягли у своїй діяльності таких висот, що їх діяльність подекуди називають мистецтвом. Це, звичайно, – не просто, але цілком досяжно.

Водночас облік є однією з складових мислення - звичайно, не облік у його сучасному регламентованому вигляді, а підрахунок об'єктів господарської діяльності, що споконвіку притаманно людській натурі. Цікаво, що слово «ratio» перекладається з латини одночасно і як «облік», і як «розум»; тут розум та облік фактично виступають як синоніми, які позначають близькі за сенсом поняття.

Історія обліку як мови спілкування - це історія розвитку його понять і концепцій, еволюція тієї особливої фахової мови, якою можуть спілкуватися ті, що її розуміють і нею володіють. Він є з'єднуючою ланкою між господарською діяльністю і особами, які приймають рішення, а також між різними суб'єктами господарювання. У той же час, чергове поняття або категорія з'являлись тоді, коли для цього назрівала необхідність, а самі поняття - такі ключові, як, наприклад, рахунок, проведення, дебет, кредит, капітал, активи, прибуток, баланс, змінювались і розвивались з часом. Розгляд цих категорій в еволюційному русі та в обмежених певними історичними рамками контекстах, напевне, краще за все послужить їх розкриттю і засвоєнню.

Протягом багатьох століть відбувалося накопичення практичного досвіду і знань у галузі рахівництва, що призвело до необхідності їх теоретичного узагальнення у формі наукової теорії (рахункознавства), яка до того ж покликана вирішувати чимало проблем, що неминуче виникали через наявність значного числа неочевидних, неповних, або неузгоджуваних між собою теорій, нагромадження догм, усталених стереотипів і суперечливих емпіричних правил тощо. Все це – передвісники і логічні причини наукового знання, які дали початок розвитку облікової науки. З ремесла, практичної діяльності виникає окрема галузь наукових знань.

Загально визнаною періодизацією розвитку обліку відзначається, що середина XIX ст. – той рубіж, коли в країнах континентальної Європи стрімко стала розвиватися наукова бухгалтерська думка, або те, що скептики вважають ілюзією або колекцією помилок, а облік починає набувати наукового характеру. На той час вже було закладено основи окремих напрямків обліку, основних облікових теорій, виокремлено парадигми, форми обліку та моделі рахівництва, постала проблема оцінки, окреслилося розуміння предмету і методу обліку, здійснено спроби класифікації рахунків, поділу обліку на синтетичний та аналітичний, започатковано особливий понятійно-категорійний апарат і семіотику (семантику, синтаксис та прагматику) облікового дискурсу як специфічної мови ділового спілкування. Все це – передвісники і логічні причини наукового знання, які дали початок розвитку науки обліку.

Промислова революція, винаходи і відкриття сприяли прискореному розвитку нових галузей промисловості, швидкими темпами зростала торгівля; будувалися магістралі та залізниці; набирало обертів пароплавство; розвивалися пошта і телеграф; були введені в обіг векселі та чеки; зазнали перетворень мінова та кредитна системи; збільшувався обсяг біржових операцій і торговий оборот більшості корпоративних підприємств; підвищувався рівень загальної та спеціальної освіти населення, - все це сприяло усвідомленню необхідності раціонального, ефективного, інформативного обліку і звітності, а відтак, - дало відчутний поштовх розвитку облікової науки і професії бухгалтера [3, с. 242].

Період кінця XIX ст. – середина XX ст. був часом становлення бухгалтерського обліку як сфери наукових знань, у якому стверджуються теоретичні засади обліку як науки. Зародження теорії докорінним чином змінювало характер практики. Теоретичні розробки узагальнювали практику і разом з тим удосконалювали її [6, с. 4].

Формування науки бухгалтерського обліку, яке зумовлене сукупністю техніко-технологічних, економічних і соціальних факторів, пов'язують з XIX-XX століттями. В Україні це становлення відбувалося за особливих обставин, що не могло не позначитися на

стані національної облікової системи, з якою наша держава опинилася на порозі здійснення ринкових перетворень і приведення облікової методології до рівня світових вимог.

Однак, зважаючи на значимість цього періоду еволюції науки про бухгалтерський облік для її подальшого розвитку, значний обсяг теоретичних розробок і практичних напрацювань, які не повинні бути назавжди відкинутими через неприйняття історичного контексту їх походження, важливість концептуального розвитку методології бухгалтерського обліку та її гармонізації з міжнародними вимогами, вкрай актуальними залишаються подальші дослідження у цій царині, які потребують розробки нових підходів, адже значна кількість окреслених проблем є предметом наукових дискусій і залишаються досі невирішеними.

Багато віків бухгалтерські працівники практично не цікавилися історією свого фаху. І їх вини у цьому немає, бо цікавість до історії як науки в людства виникла лише на певному етапі його розвитку. Домінувала думка, що історичні події не мають будь-якого практичного значення, тому їй не потрібно займатись важкою і непотрібною працею дослідженням минулого [7].

Проте, лише вивчаючи історію науки, можна зрозуміти та усвідомити ті помилки і недоліки, які мали місце в сфері організації і ведення обліку в минулому та існують на сучасному етапі; а також дати об'єктивну оцінку досягненням в галузі за багато століть розвитку теорії і практики «мови бізнесу».

Бухгалтерський облік в історичному аспекті - це пошук доцільних відповідей на актуальні облікові питання. Історична еволюція бухгалтерського обліку розглядається не заради неї самої, а для полегшення розуміння теперішнього і передбачення майбутнього. «Історичну хроніку пише той, кого цікавить сучасне», - писав Гете.[7]

Виникнення та розвиток обліку є невід'ємною складовою частиною всієї історії суспільства. Він не виник водночас, а виникав поступово протягом тривалого періоду часу. Сучасна наука не дала однозначної відповіді, який момент слід вважати виникненням обліку. В багатьох випадках це пояснюється недостатньою кількістю джерел, що збереглися, - тих облікових документів, які використовувалися нашими попередниками.

Бухгалтерський облік був покликаний до життя практичною потребою. Іноді він розвивався успішно, іноді заходив у глухий кут і призводив до розчарувань. Дослідники помилялись, однак, усвідомивши це, починали пошук знову і знову. Становлення обліку - це діалектичний, поступовий процес, мета якого - забезпечити прийнятні умови послідовного, безперервного, раціонального і успішного виконання функцій бухгалтерського обліку. Вся історія бухгалтерської праці, за своєю сутністю, є поступовим рухом до вирішення трьох основних завдань:

- зробити облік максимально інформативним і точним;
- досягти його простоти і дешевизни;
- отримати своєчасну інформацію про факти господарського життя.

Вивчення історії бухгалтерського обліку передбачає аналіз минулого досвіду, сильних і слабких сторін, з'ясування переваг і недоліків облікової теорії та практики за певних умов історичного розвитку; критичне оцінювання методологічних надбань вітчизняних вчених у сфері бухгалтерської науки; дослідження генезису основних облікових парадигм, концепцій, теорій та категорій.

Надзвичайно актуальною бачиться необхідність використання історичного досвіду для вдосконалення сучасної теорії і практики обліку як системи, що постійно розвивається. Історична спадкоємність визначає розвиток методології бухгалтерського обліку, зумовлює необхідність встановлення чітких орієнтирів при окресленні перспектив подальшого розвитку облікової науки, розробленні концептуальних основ систем сучасного обліку, реформуванні вітчизняної облікової системи та її гармонізації з передовою світовою обліковою наукою і практикою [4].

Дослідження розвитку бухгалтерського обліку в Україні дає можливість окреслити основні його історичні закономірності: актуальність накопиченого досвіду; спадкоємність позитивних моментів попередніх епох; залежність розвитку системи бухгалтерського обліку

від загального рівня розвитку економіки та характеру соціально-економічної системи; відносна самостійність як окремих елементів, так і системи бухгалтерського обліку в цілому відносно рівня соціально-економічного устрою та можливих перспектив його зміни; поглиблення вимог з боку користувачів до рівня інформаційної насиченості бухгалтерського обліку [2].

Література

1. Закон України від 16.07.1999 № 996-XV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
2. Белова І.М. Бухгалтерський облік в Україні у XIX-XX столітті [Текст] / І.М. Белова, І.В. Спільник // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. – 2017. – №14, Ч. 1.– С. 22-26.
3. Клименко Д.О. Зародження бухгалтерії та формування бухгалтерського обліку як науки [Електронний ресурс] / Д.О. Клименко «Економічні науки». – Серія «Облік і фінанси». – Випуск 8 (29). Ч. 1. – 2011. С. 236 – 245. – Режим доступу : file:///C:/Users/User/Downloads/ecnof_2011_8_32.pdf
4. Корягін М.В. Концептуальний розвиток методології бухгалтерського обліку : монографія. [Текст] / М.В. Корягін, П.О. Куцик – Львів : ЛКА, 2015. – 239 с.
5. Малюга Н.М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку: монографія. [Текст] / Малюга Н.М. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – 548 с.
6. Мних Є.В. Розвиток обліку в Галичині (історичні та методологічні аспекти) : монографія [Текст] / Є.В. Мних, В.Є. Швець, І.Й. Яремко – Львів : Каменярь, 2000. – 208 с.
7. Остап'юк М.Я. Історія бухгалтерського обліку: Навчальний посібник/ 2-ге вид. виправ. і доповн. / М.Я. Остап'юк, М.Р.Лучко, Й.Я. Даньків. – Київ: Знання, 2009. – 278 с. (Вища освіта 21 століття).
8. Томчук О. Ф. Розвиток бухгалтерського обліку в Україні. [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/23_snd_2008/economics/26620.doc.htm
9. Швець В. З історії розвитку українського бухгалтерського обліку (друга половина XIX - початок XX ст.) [Текст] / В.Є. Швець // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – №7. – С. 28-31.
10. Яремко І.Й. Історія обліку, аналізу та аудиту : навч. посіб. [Текст] / І. Й. Яремко, О.С. Лемішовська. – Львів : Вид-во Львівської політехніки, 2015.– 220 с.

Олександр ШАШКЕВИЧ

к.е.н., доцент, докторант

Тернопільський національний економічний університет

ДОСВІД АУДИТУ ТАЄМНИХ ВИДАТКІВ ТА ВИДАТКІВ НА УТРИМАННЯ ВИЩИХ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ВЛАДИ В КРАЇНАХ ЄВРОПИ

Франція

Аудит таємних видатків.

Кабінет Прем'єр-міністра Франції має окрему бюджетну лінію «таємні фонди». Прем'єр-міністр має право вільного розпорядження цим фондом. Оскільки ці кошти використовуються як спеціальне фінансування розвідувальних служб, їх витрачання перевіряє спеціальна комісія, що складається з двох членів Caisse des Dépôts et Consignations (CDC) – французької фінансової установи державного сектору, та одного співробітника L'inspection générale des finances (IGF) – Генеральної інспекції Міністерства фінансів. Комісія конфіденційно звітує Прем'єр-міністрові у формі письмового звіту, який складається лише в одному примірнику.