

S. Berezhnyy

IMPACT COEFFICIENT OF BUSINESS REPUTATION ON PRICE POLICY OF THE ENTERPRISE

In the article the approach to the decision of structure to the coefficient of business reputation of enterprise is considered. On the basis of the considered method the basic models of conduct of enterprise are certain. Resulted results of approbation of the considered method.

Key words: business reputation, enterprise, demand, coefficient, user.

© С. Бережний

Надійшла до редакції 16.12.2011

УДК 657.1:658(477)

СУЧАСНИЙ СТАН НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ

ІРИНА БЕШУЛЯ,

*кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку, аналізу і аудиту
Донецького національного університету*

НАТАЛЯ ПІСКУНОВА,

*кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку, аналізу і аудиту
Донецького національного університету*

ІРИНА ПЕТРОВА,

Донецький національний університет

У статті проаналізовано стан розвитку нормативно-правової бази формування облікової політики підприємства. Констатовано, що нормативно-правові акти, які визначають правові засади формування облікової політики в Україні, вимагають взаємоузгодження й урегулювання, а також мають відповідати міжнародним стандартам обліку. Запропоновані напрями подальшого вдосконалення законодавчого регулювання облікової політики в Україні.

Ключові слова: *нормативно-правове забезпечення, облікова політика підприємства, система бухгалтерського обліку, облікова оцінка, фінансова звітність.*

Постановка проблеми. Важливою умовою ефективного функціонування господарського суб'єкта в Україні є якісно сформована система бухгалтерського обліку. Однією з тенденцій розвитку системи обліку в період становлення ринкових відносин у нашій країні був перехід від жорсткої його регламентації до вільного вибору методів і способів обліку на основі професійного судження. Тому кожне підприємство, виходячи зі специфіки своєї діяльності, має право обирати ті варіанти обліку, які забезпечать найбільш повну реалізацію функцій управління. У цьому випадку облікова політика виступає специфічним елементом нормативно-правового регулювання обліку на рівні підприємства, що поєднує в собі альтернативу державного регулювання та самостійності підприємств.

Актуальність теми зумовлена тим, що облікова політика не стала інструментом організації обліку, який би забезпечував надання своєчасної, достовірної, повної та неупередженої інформації про фінан-

совий стан та результати діяльності не тільки зовнішнім, а й внутрішнім користувачам для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження теоретичних і практичних аспектів формування облікової політики підприємства займає вагоме місце в наукових пошуках вітчизняних економістів. Серед них А. Андрющенко, Ф. Бутинець, Т. Войтенко, П. Житний, Л. Пантелейчук, М. Пушкар, М. Щирба та інші. Але на сьогодні питання формування облікової політики недостатньо врегульовані в українському законодавстві й потребують подальшого дослідження.

Метою статті є аналіз сучасного стану нормативно-правового забезпечення формування облікової політики підприємства в Україні.

Виклад основного матеріалу. Уведення в Україні в науковий та практичний обіг поняття "облікова політика" пов'язане з процесами трансформації фінансового обліку відповідно до міжнародних стан-

дартів. Унаслідок цього в системі нормативно-правового регулювання обліку з'явився ще один додатковий рівень. Тому сьогодні важливого значення набувають питання нормативної бази формування облікової політики.

Необхідність формування облікової політики безпосередньо на підприємстві зумовлена особливостями діяльності, які не можуть бути відображені з достатньою повнотою в жодному нормативному документі внаслідок їх специфічності. Бухгалтерський облік на кожному підприємстві ґрунтується на відповідному нормативно-правовому забезпеченні - законах і підзаконних актах (положеннях, інструкціях, вказівках, рекомендаціях, наказах тощо), які безпосередньо регулюють організацію бухгалтерського обліку і звітності, а також вимоги фінансового й господарського права [2-6]. Тому ступінь свободи конкретного підприємства у формуванні облікової політики, як зазначають науковці, законодавчо обмежений державною регламентацією бухгалтерського обліку у вигляді переліку методик й облікових процедур. Однак передбачаються припустимі альтернативні варіанти, і підприємство має можливість

вибору конкретних способів оцінки, калькулювання, складу бухгалтерських рахунків тощо.

Згідно зі ст. 1 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [2] від 16.07.99 р. № 996 - XIV і п. 3 П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" [3] облікова політика - сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. На відміну від визначення облікової політики, яке наведене в МСБО 8 "Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки" [4], національний стандарт не враховує в цьому визначенні домовленості й практики, що є зовнішніми емпіричними факторами, які визначають для конкретних економічних умов перелік принципів фінансової звітності і їхній зміст.

Юридичне регулювання облікової політики та її зміст для потреб фінансової звітності на національному рівні визначені Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність" [2], П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" [2], П(С)БО 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах" [5], листом Міністерства фінансів України "Про облікову політику" [6] (табл. 1).

Таблиця 1. - Юридичне регулювання облікової політики

Вид правового акту	Питання, які розкриває акт
Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [2]	Правові основи визначення та організації облікової політики на підприємствах
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" [3]	Розкриття інформації про облікову політику в примітках до фінансової звітності підприємства
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах" [5]	Внесення змін до облікової політики підприємства
Лист Міністерства фінансів України "Про облікову політику" [6]	Відображення в розпорядчому документі (наказі) обраних методів, принципів і процедур; внесення змін до облікової політики; розкриття інформації про облікову політику в примітках до фінансової звітності

Більш детальні норми чинного законодавства щодо формування облікової політики викладені в Листі Міністерства фінансів України "Про облікову політику" [6], де зазначено, що повноваження власника (власників) підприємства встановлювати облікову політику реалізуються через визначення в розпорядчому документі переліку методів оцінки, обліку та процедур, щодо яких нормативно-методична база передбачає більше одного їх варіанта. Одноваріантні методи оцінки, обліку й процедур як імперативні для застосування підприємством норми до такого розпорядчого документа включати недоцільно.

Таким чином, в основі нормативно-правової бази формування облікової політики підприємства лежать законодавчі акти, нормативні документи й методичні рекомендації. Як один із рівнів системи нормативно-правового регулювання встановлювати облікову політику поєднує державне регулювання з ініціативою підприємства з раціоналізації й удосконалення обліку.

Міжнародна практика свідчить, що облікова політика в різних країнах має деякі специфічні особливості. Наприклад, у Великобританії та Нідерландах облікова політика менше структурована, не настільки деталізована й не так формалізована, як у США. З іншого боку, розвиток економічної інтеграції європейських країн сприяє швидкому процесу гармонізації та уніфікації фінансового обліку, що обумовлює більш детальну його структуру й облікову політику.

Облікова політика є інструментом, який сприяє створенню гармонізованої фінансової інформації про

фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів. Обґрунтування і зміст складових облікової політики регламентують стандарти фінансової звітності та інші нормативні акти, які доповнюють і деталізують їх [7, с. 25]. Документи нижчого рівня не повинні суперечити документам вищого рівня. Наприклад, оформлена розпорядчим документом облікова політика не повинна суперечити галузевим методичним рекомендаціям, національним П(С)БО і Плану рахунків, Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" тощо.

Облікову політику формують і здійснюють на кількох рівнях. Однак в економічній літературі серед економістів немає єдиного підходу до кількості рівнів облікової політики. Одна група економістів виділяє два рівні облікової політики: державний (загальнонаціональний) рівень облікової політики і облікову політику підприємства [8, с. 37]. Друга - міжнародний і вітчизняний рівень [9, с. 24]. Інша група визначає три рівні облікової політики: міждержавний, державний (загальнонаціональний) й облікову політику підприємства [10, с. 58]. Підходи до виділення рівнів облікової політики не є цілком повними й вичерпаними, оскільки не враховують рівень міжнародної стандартизації обліку та галузеві особливості. У зв'язку із цим пропонуємо виділити міжнародний і загальнонаціональний рівні облікової політики.

Міжнародний рівень облікової політики включає принципи та правила стосовно ведення фінансового обліку, визначені Міжнародними стандартами бух-

галтерського обліку [1, с. 60]. У міжнародній практиці для нормативного регулювання питань обрання та застосування облікової політики, відображення внесених до неї змін та розкриття інформації у фінансовій звітності передбачено використання окремого стандарту - МСБО 8 "Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилках".

Загальнонаціональний рівень облікової політики - це встановлення загальних принципів функціонування фінансового обліку в межах країни через розробку правил, норм та стандартів. Він включає законодавчий, нормативний, методичний та організаційно-розпорядчий рівень на підприємстві.

Згідно з рисунком 1, перший рівень регулювання обліку в Україні - законодавчий - включає Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні". Цей закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерсь-

кого обліку та складання фінансової звітності в Україні й має п'ять розділів. З появою Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [2] підприємства отримали свободу вибору щодо організації й ведення обліку, а саме для забезпечення ведення обліку підприємство самостійно вибирає форму організації обліку, визначає облікову політику підприємства.

Другий рівень - нормативний. До цього рівня можна віднести національні П(С)БО, План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств (організацій) та Інструкцію щодо його застосування. Документи цього рівня визначають загальні принципи й правила ведення фінансового обліку та формування повної, достовірної та неупередженої інформації про фінансово-майновий стан підприємства у фінансовій звітності.

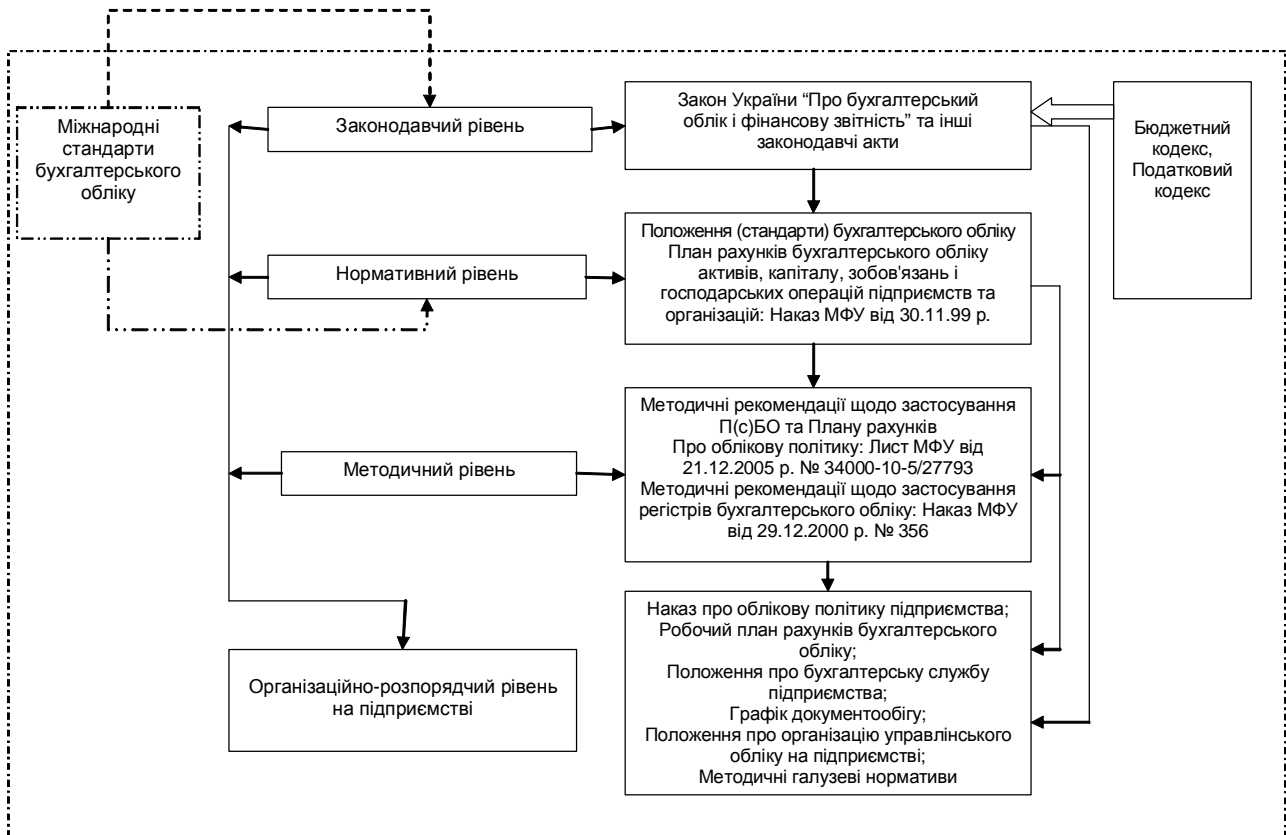


Рис. 1. Нормативно-правове забезпечення формування облікової політики.

В Україні розроблена значна кількість стандартів, проте існує багато питань, на які вони не дають відповіді. Також слід зазначити, що більшість П(С)БО містять коротку інформацію, необхідну для ведення бухгалтерського обліку, без деталізації та пояснень, що ускладнює їх застосування.

Єдиним нормативним обліковим документом, у якому є згадка про облікові оцінки й розкривається механізм їх зміни, є П(С)БО 6. Але прикладів таких оцінок стандарт не має, що погіршує його практичну значущість.

Згідно з національними стандартами передбачено відображення наслідків зміни облікових оцінок тільки у Звіті про фінансові результати, причому за тією самою статтею Звіту про фінансові результати, яка раніше застосовувалася для відображення до-

ходів або витрат, пов'язаних з об'єктом такої оцінки. Зміна облікової оцінки призводить до збільшення або зменшення розміру окремих статей активів, капіталу або зобов'язань.

Спеціалісти з бухгалтерського обліку вважають, що основними недоліками П(С)БО є такі: прийняті національні стандарти містять багато невизначених термінів і понять; неузгодженість П(С)БО й податкового законодавства; регламентація управлінського обліку в частині обліку витрат і калькулювання собівартості продукції [1, с. 54].

Незважаючи на окремі недоліки, положення (стандарт) бухгалтерського обліку дозволили суттєво поліпшити вітчизняний облік, а також зробити внесок у розробку методологічної частини відображення активів і зобов'язань в обліковій політиці підприємства.

Третій рівень регулювання обліку - методичний. Документи цього рівня розробляють міністерства й відомства в межах своєї компетенції, відповідно до галузевих особливостей на базі національних П(С)БО. Вони мають рекомендаційний, а не обов'язковий характер і не повинні вступати в протиріччя із Законом "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність", Планом рахунків бухгалтерського обліку та Інструкцією щодо його застосування тощо. До цього рівня можна віднести лист Міністерства фінансів України "Про облікову політику" від 21.12.2005 р. № 3183400081085/27793 [6], у якому відображені загальні положення й неповний перелік елементів облікової політики.

Необхідно виділити також четвертий рівень - організаційно-розпорядчий. Документи цього рівня формуються безпосередньо на підприємстві його економічними службами (бухгалтерією, фінансовим або планово-економічним відділами). Згідно зі ст. 8 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [2] підприємство самостійно розробляє систему й форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності та контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів; форми первинних документів, облікових реєстрів і звітності для фінансового та управлінського обліку, правила документообігу й технологію обробки облікової інформації, порядок та правила внутрішнього контролю за господарськими операціями; посадові інструкції для облікових працівників та інші.

Загальнонаціональний рівень облікової політики спрямований на зменшення відмінностей у способах відображення, оцінках, методах подання фінансової інформації суб'єктів господарювання.

Таким чином, вивчення стану нормативно-правового забезпечення щодо формування облікової політики свідчить про те, що в Законі України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" та П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" та П(С)БО 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах" [5] розкрито лише деякі положення щодо облікової політики, а саме: подано визначення облікової політики; передбачено самостійність визначення облікової політики підприємством; визначено порядок розкриття та внесення змін в обліковій політиці.

Однак у зазначених нормативних документах не передбачено механізму формування облікової політики. Такий перелік недоліків щодо облікової політики зумовлено перш за все відсутністю національного П(С)БО "Облікова політика підприємства". Для виправлення ситуації, що склалася, потрібно розробити поряд з іншими національними П(С)БО стандарт "Облікова політика підприємства", як це зроблено в Російській Федерації (ПБО 1/98 "Облікова політика організації") [1, с. 59].

Разом з уведенням П(С)БО "Облікова політика підприємства" вважаємо доцільним розробити галузеві методичні рекомендації (інструкції), оскільки в сучасних умовах при формуванні облікової політики неможливо врахувати особливості конкретної галузі економіки країни.

Отже, регламентація облікової політики підприємства потребує як досконалого оволодіння загальнометодологічними нормативно-правовими документами, які регулюють організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні, так й опанування специфічних технологічних особливостей діяльності конкретного підприємства.

Висновки

Підсумовуючи вищевикладене, можна зробити висновки про те, що нормативно-правові акти, які визначають правові засади формування облікової політики в Україні, вимагають взаємоузгодження й урегулювання, а також мають відповідати міжнародним стандартам обліку.

У сучасних умовах господарювання основними шляхами покращення нормативно-правового забезпечення формування облікової політики є:

1) удосконалення національних П(С)БО в частині формування й оприлюднення облікової політики;

2) затвердження П(С)БО "Облікова політика підприємства", яке повинно акумулювати всі чинні норми з різних нормативно-правових актів;

3) розробка методичних рекомендацій щодо формування облікової політики суб'єктів господарювання, які враховують особливості й специфіку діяльності конкретної галузі.

Таким чином, упровадження викладених рекомендацій дозволить поліпшити нормативно-правові засади фінансового обліку, зокрема облікової політики, і підвищити ефективність управління не тільки підприємством, але й економікою країни в цілому на основі генерування необхідної інформації для менеджерів.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Пушкар М. С. Теорія і практика формування облікової політики : [монографія] / М. С. Пушкар, М. Т. Щирба. - Тернопіль : Карт-бланш, 2010. - 260 с.
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-14 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" : наказ Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.dinai.com/Docs/nsbu/standart-1.doc>.
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 "Облікової політики, зміни в облікових оцінках та помилки" [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/document/92422/МСБО_8.pdf.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах" : наказ Міністерства фінансів України від 28 травня 1999 р. № 137 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0392-99>.
6. Про облікову політику : лист Міністерства фінансів України № 31-34000-10-5/27793 від 21.12.2005 / Міністерство фінансів України [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=58984&cat_id=34931.
7. Кучеренко Т. Регламентация учетной политики финансовой отчетности / Т. Кучеренко // Бухгалтерский учет и аудит. - 2009. - № 5. - С. 24-34.
8. Рузмайкіна І. Облікова політика як складова загальної стратегії управління підприємством / І. Рузмайкіна // Економіст. - 2010. - № 5. - С. 36-41.
9. Стефанюк І. Про національну облікову політику України / І. Стефанюк, Л. Ловінська // Економіка України. - 2006. - № 4. - С. 22-29.
10. Щирба М. Об'єктивна необхідність та нормативно-правове забезпечення облікової політики підприємства в ринкових умовах господарювання / М. Щирба // Наукові записки. - 2006. - № 16. - С. 56-60.

I. Beshulya, N. Piskunova, I. Petrova

THE CURRENT STATE REGULATORY FRAMEWORK OF FORMATION OF ACCOUNTING POLICY

The article analyzes the state of the regulatory framework of formation accounting policies of the enterprise. Suggested areas for further improvement of legal regulation of accounting policy in Ukraine.

Key words: regulatory and legal framework, accounting policies of the enterprise, accounting system, accounting estimates, the financial statements.

© I. Бешуля, Н. Піскунова, І. Петрова
Надійшла до редакції 08.12.2011

УДК 339.138

БЮДЖЕТУВАННЯ МАРКЕТИНГОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДІВ

ОЛЕНА БОБАЛО,

аспірант кафедри менеджменту і міжнародного підприємництва
Національного університету "Львівська політехніка", м. Львів

У статті розглянуто види бюджетів відповідно до строковості бюджету, особливості та специфіку бюджетування маркетингової діяльності вищих навчальних закладів. Проведено аналіз позитивних та негативних сторін двох методів бюджетування, наведено приклади маркетингових бюджетів ВНЗ.

Ключові слова: маркетингова діяльність, ВНЗ, бюджетування.

Постановка проблеми. Бюджетування є одним із найбільш важливих елементів ефективного управління організацією. На думку науковців на чолі з професором О. Кузьміним, "бюджетування є однією з найбільш прогресивних інтегрованих управлінських технологій, яка сприяє забезпеченню раціонального управління фінансовими результатами, рухом грошових коштів, активами та пасивами, удосконалення інформаційної системи підприємства, організаційних зв'язків за вертикаллю та горизонталлю, аналізу, контролювання та регулювання діяльності підприємства [1]. Без заздалегідь запланованого та контрольованого процесу використання фінансових ресурсів підприємства та інші організації як прибуткові, так і неприбуткові (до яких належать і вищі навчальні заклади державної форми власності) не в змозі оперативно реагувати на потреби власних підрозділів, вчасно здійснювати необхідні оплати, а отже, і продуктивно функціонувати. Незаплановане та неконтрольоване використання може призвести до банкрутства.

Як відомо, державні вищі навчальні заклади є неприбутковими організаціями, які фінансуються з Державного бюджету України. Спланувати рівень державного фінансування на наступний рік навчальний заклад самостійно не може, оскільки рішення про величину бюджету приймає Верховна Рада України, а розподіл між ВНЗ здійснює Міністерство освіти і науки, молоді та спорту. Оскільки фінансу-

вання ВНЗ здійснюється залежно від наповнення Державного бюджету, останніми роками заклади вищої освіти не можуть оперувати сумами, погодженими з Міністерством освіти на початку року у зв'язку з проблемами наповнення вищезгаданого бюджету.

Але вищий навчальний заклад може самостійно розпоряджатись доходами та іншими надходженнями, одержаними від дозволеного законодавством платних послуг. Для фінансування ВНЗ можуть залучатись додаткові джерела, не заборонені законодавством [2]. Одним із таких джерел може бути активна маркетингова діяльність у напрямку надання консалтингових послуг, проведення досліджень, надання вільних площ, які є власністю ВНЗ, в оренду з метою розміщення реклами тощо.

Зважаючи на вищесказане, чіткий облік та планування надходжень та витрат маркетингової діяльності - іншими словами, бюджетування - є надважливим для функціонування ВНЗ.

Бюджетування ВНЗ без належного теоретичного обґрунтування базується на неформальних критеріях та суб'єктивних факторах без можливості формальної валідації та оцінки якості бюджету контролюючими органами, вищим керівництвом навчального закладу та іншими фахівцями.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням питань обліку маркетингових витрат та бюджетування маркетингової діяльності займався