

**Уткіна В. В.**

*студентка*

*Юридичного інституту*

*Національного авіаційного університету*

**Малишко В. М.**

*кандидат юридичних наук,*

*доцент кафедри господарського права і процесу*

*Юридичного інституту*

*Національного авіаційного університету*

## **ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ**

У статті розглядається питання правового регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності суб'єктів господарювання. Визначено поняття «бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання», «облікової політики суб'єктів господарювання». Висвітлено низку проблем, що потребують вирішення шляхом удосконалення облікового законодавства.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, фінансова звітність, облікова політика.

В статье рассматриваются вопросы регулирования бухгалтерского учета субъектов хозяйствования. Определены понятия «бухгалтерского учета субъектов хозяйствования», «учетной политики субъекта хозяйствования». Раскрыт ряд проблем, которые нуждаются в решении путем усовершенствования учетного законодательства.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, финансовая отчетность, учетная политика.

The questions of the legal adjusting of organization of record-keeping of subjects of menage are examined in the article. Certainly concept «record-keeping of subjects of menage», «registration policy of subject of menage». The row of problem aspects which need decision by the improvement of current registration legislation is reflected.

**Key words:** record-keeping, organization of record-keeping, registration policy.

Суб'єкти господарювання реалізують свої права щодо регулювання питань бухгалтерського обліку, його організації та ведення шляхом:

- самостійного визначення облікової політики в межах чинної нормативної бази; вибору організаційно-правової форми господарювання та форми облікової реєстрації;

- розробки системи внутрішньогосподарського обліку та контролю за діяльністю суб'єкта господарювання;

- налагодження схеми документообігу;

- вибору способу обробки та фіксації інформації на відповідних носіях;

- вибору програмного забезпечення бухгалтерського обліку;

- планування розвитку методики бухгалтерського обліку стосовно до конкретних умов діяльності суб'єкта господарювання. Тому питання правового регулювання бухгалтерського обліку є надзвичайно важливими для кожного суб'єкта господарювання в його практичній господарській діяльності. Адже належним чином організований бухгалтерський облік забезпечує ефективність його ведення, належне та своєчасне забезпечення як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів достовірною, повною та

об'єктивною інформацією, що є необхідною для прийняття рішень у сфері господарювання [10, с. 56].

Вже понад дванадцять років вітчизняні суб'єкти господарювання ведуть бухгалтерський облік відповідно до Закону України від 16.07.1999 р. «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», окремі положення якого вимагають уточнень, доповнень та доопрацювань, що, перш за все, стосуються категоріального апарату, питань державного регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні, контролю за дотриманням законодавства про бухгалтерський облік та фінансову звітність. У 1999-2000 р.р. як науковці, так і практикуючі юристи, безпосередньо суб'єкти господарювання вже виявляли підвищений інтерес до тематики, пов'язаної з реформуванням бухгалтерського обліку у зв'язку з орієнтуванням на міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (далі – МСБО), а також прийняттям у межах вітчизняного законодавства системи П(С)БО.

Однак, на той час мова йшла більше про реформу методологічних засад бухгалтерського обліку, ніж правових. На сьогодні ж, з прийняттям та набуттям чинності Податкового кодексу України мова вже йде про реформування саме правових засад обліку суб'єктів господарювання, що, в свою чергу, зумовлює необхідність проведення спеціального господарсько-правового дослідження.

Окрім зазначеного, актуальність питань правового регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності суб'єктів господарювання в Україні, зростає прямо пропорційно до загострення процесів фінансової та економічної кризи [9, с. 95].

Актуальність теми зумовлюється й недостатнім рівнем науково-теоретичної розробки проблем, пов'язаних з господар-

сько-правовим регулюванням бухгалтерського обліку та фінансової звітності суб'єктів господарювання в Україні. Так, науково-теоретична розробка даної проблематики з економічної точки зору здійснюється такими вітчизняними науковцями, як: І. Белоусова, Ф. Бутинець, Л. Волинець, З. Задорожний, Л. Ловінська, Я. Олійник, В. Швець та ін. Правові дослідження бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні є фрагментарними та виконувались такими вченими, як: В. Гомаль, В. Мілаш, О. Мінаєва, О. Синкова, В. Резнікова, В. Щербина та ін. В той же час, відсутня комплексна розробка даної проблематики з точки зору саме господарського права (передусім науково-теоретична), немає системних теоретичних праць з проблем правового регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності суб'єктів господарювання в Україні.

Головною метою є комплексний аналіз особливостей правового регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності суб'єктів господарювання, а також тих господарських відносин, що виникають з приводу ведення бухгалтерського обліку, складання фінансової звітності, її подання та оприлюднення, вироблення теоретичних та практичних рекомендацій щодо вдосконалення правового регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності суб'єктів господарювання в Україні.

Підсумовуючи викладене, особливу увагу хотілося б звернути також на низку проблемних аспектів, що потребують вирішення шляхом удосконалення чинного облікового законодавства:

- на сьогодні в Україні не існує єдиного нормативно-правового акта, яким би було врегульовано зміст облікової політики, порядок її оформлення, затвердження і внесення змін. Єдиним профільним до-

кументом з питань організації облікової політики до недавнього часу був лише Лист Міністерства фінансів України від 21.12.2005 р. «Про облікову політику», але серйозних методичних рекомендацій, окрім загальних положень та неповного переліку елементів облікової політики для стандартів чинних на момент видання згаданого листа, а також чітких рекомендацій він не містить. Не розв'язав існуючих проблем, на нашу думку, і Лист Міністерства фінансів України від 14.05.2012 р. «Щодо облікової політики», який вніс лише деяку ясність щодо поняття облікової оцінки, яка може переглядатися, якщо змінюються обставини, на яких базувалася ця оцінка, або отримана додаткова інформація, а також щодо зміни облікової політики та зміни облікових оцінок. До речі, єдиним нормативним обліковим документом, в якому міститься згадка про облікові оцінки та розкривається механізм їх зміни, є П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», що затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.05.1999 р., але прикладів таких оцінок він не містить, що погіршує його практичну значущість.

- базове визначення категорії «облікова політика» наведено в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1], – «сукупність принципів, методів та процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності», але жодним нормативним документом не встановлено, що має на увазі під його складовими законодавець.

Бухгалтерський облік, що є частиною господарського обліку, не ізольований від інших облікових систем, відображає всі здійснені господарські операції, виявляє фінансові результати роботи організації, рух матеріальних цінностей [2].

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

Трансформація економіко-правового середовища та ринкові перетворення в Україні супроводжуються реформуванням бухгалтерського обліку та створенням відповідної нормативно-правової бази регулювання обліку в державі.

З цією метою у жовтні 1999 р. згідно з Постановою Кабінету Міністрів України № 1706 було затверджено «Програму реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів» (далі – Програма), де зазначалося, що приведення національної системи бухгалтерського обліку у відповідність із вимогами ринкової економіки і міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (далі – МСБО) здійснюється за такими напрямками:

- законодавче закріплення принципів ведення бухгалтерського обліку – Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;

- формування нормативної бази – положення (стандарти) бухгалтерського обліку;

- методичне забезпечення – інструкції, методичні вказівки, коментарі;

- кадрове забезпечення – підготовка, перепідготовка та підвищення кваліфікації спеціалістів бухгалтерського обліку;

- міжнародне співробітництво – вступ і активна робота в міжнародних спеціалізованих професійних організаціях.

Правове регулювання бухгалтерського обліку – це система законодавчих і

нормативних актів, відповідно до яких підприємство здійснює господарсько-фінансову діяльність і забезпечує ведення її бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Ці нормативні акти мають певну ієрархічну підпорядкованість [11, с. 106].

Вся система правового регулювання бухгалтерського обліку в Україні може бути представлена таким чином:

- закони та інші підзаконні нормативні акти;

- положення бухгалтерського обліку та інші нормативні акти (накази, інструкції та ін.), що приймаються центральними органами спеціальної компетенції (Міністерством фінансів України, НБУ та іншими відомствами);

- методичні рекомендації з ведення бухгалтерського обліку, що розробляються і затверджуються з врахуванням особливостей та потреб певних видів діяльності;

- робочі документи щодо організації та ведення бухгалтерського обліку та застосування облікової політики, що приймаються власником підприємства на підставі нормативних документів, розроблених і затверджених органами держави.

Як висновок, національна система бухгалтерського обліку, що може бути визначена, в контексті державного регулювання, як система правового, методологічного та методичного забезпечення бухгалтерського обліку, яка створюється органами державної влади, складається з двох структурних складових: безпосе-

редньо системи обліку та системи його регулювання. У зв'язку з цим, бухгалтерський облік є, з одного боку, інструментом державного регулювання, а, з іншого, – його об'єктом.

Проведене дослідження системи бухгалтерського обліку, як об'єкту державного регулювання, свідчить про те, що в Україні відбулася зміна системної ролі обліку у зв'язку з трансформацією системи господарювання в цілому. Раніше існувала така побудова організації обліку, коли його методичні особливості виникали залежно від об'єкта застосування (підприємство, міністерство, держава), а сам облік виступав підсистемою народногосподарського обліку. Сучасні методичні особливості визначаються на рівні окремого суб'єкта господарювання, а на рівні держави існують особливості форм регулятивного впливу на бухгалтерський облік, які у сукупності визначають структуру національної системи бухгалтерського обліку [12, с. 156].

Сьогодні державне регулювання системи бухгалтерського обліку відіграє безумовно визначальну роль. Натомість, на нашу думку, доцільним є застосовувати найбільш успішно функціонуючу в розвинених країнах дворівневу систему регулювання, в умовах якої використовуються як економіко-правові форми, засоби та механізми державного регулювання, так і методи діяльності саморегульованих (громадських) бухгалтерських організацій.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 року // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 40. – Ст. 365.
2. Ловінська Л. Г. Державне регулювання бухгалтерського обліку в Україні / Л. Г. Ловінська // Доповідь Начальника Управління методології бухгалтерського обліку Міністерства фінансів України [електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art\\_id=70591&cat\\_id=70590](http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=70591&cat_id=70590).
3. Про Кабінет Міністрів України : Закон України від 7 жовтня 2010 року // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 9. – Ст. 58.

4. Про затвердження Положення про Державний комітет статистики України: постанова Кабінету Міністрів України від 11 липня 2007 року [електронний ресурс] // Комп'ютерна правова система «Законодавство України» : правова серія «Інфодиск». – Режим доступу: <http://www.infodisk.com.ua>.
5. Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України: Указ Президента України від 8 квітня 2011 року [електронний ресурс] // Комп'ютерна правова система «Законодавство України» : правова серія «Інфодиск». – Режим доступу: <http://www.infodisk.com.ua>.
6. Про затвердження Положення про Методологічну раду з бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів України: наказ Міністерства фінансів України від 29 жовтня 1997 року [електронний ресурс] // Комп'ютерна правова система «Законодавство України» : правова серія «Інфодиск». – Режим доступу: <http://www.infodisk.com.ua>.
7. Про затвердження Положення про Державну казначейську службу України: Указ Президента України від 13 квітня 2011 року [електронний ресурс] // Комп'ютерна правова система «Законодавство України» : правова серія «Інфодиск». – Режим доступу: <http://www.infodisk.com.ua>.
8. Синкова О. М. Про правові аспекти забезпечення прозорості у системі державного регулювання економіки / О. М. Синкова // Вісник Хмельницького інституту регіонального управління та права [електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.univer.km.ua/visnyk/529.pdf](http://www.univer.km.ua/visnyk/529.pdf).
9. Канаєва Т. В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: навчальний посібник / Т. В. Канаєва. – К.: Книга, 2004. – 285 с.
10. Шара Є. Ю. Бухгалтерський облік. Опорний конспект лекцій / Є. Ю. Шара, Т. І. Тесленко. – Ірпінь: Національна академія ДПС України, 2004. – 424 с.
11. Кочерга С. В. Теорія бухгалтерського обліку : навчальний посібник / С. В. Кочерга. – Полтава: Інтер Графіка, 2004. – 324 с.
12. Свірко С. В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах. Навчальний посібник / С. В. Свірко. – К.: КНЕУ, 2003. – 380 с.