

Козубова Н. В.

к.е.н, доцент, доцент
кафедри туризму

Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця

Макухіна В. Г.

студент,

Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця

ДИСКРЕПТИВНИЙ АНАЛІЗ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВ ТУРИСТИЧНОЇ ГАЛУЗІ

У сучасних умовах розвитку світового ринку туристичних послуг для підприємств туристичної галузі зростає важливість долучення до глобалізаційних трендів, у т.ч. і у фінансовій сфері. Вітчизняні підприємства, що отримують іноземні інвестиції у багатьох випадках одночасно здобувають доступ до прогресивного досвіду організації туристичного обслуговування та нових методів та форм надання туристичних послуг. Залучення іноземного капіталу вимагає, в першу чергу, прозорості ведення бізнесу, дотримання вимог внутрішнього законодавства та неупередженого відображення інформації про активи, зобов'язання, власний капітал та фінансовий результат у звітності підприємства, що покликана забезпечити раціонально розроблена облікова політика.

Правильно розроблена облікова політика не тільки дозволяє враховувати умови ведення господарської діяльності підприємства туристичної галузі, а й забезпечує [2]: повноту відображення в обліку всіх фактів господарської діяльності; відображення в обліку фактів господарської діяльності на основі їх економічного змісту; тотожність даних аналітичного обліку оборотам і залишкам по рахунках синтетичного обліку на початок кожного звітного періоду, показників звітності даним синтетичного та аналітичного обліку; раціональне ведення бухгалтерського обліку, виходячи з умов господарської діяльності та величини підприємства.

Під «обліковою політикою підприємства», відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», розуміють сукупність принципів, методів і процедур, що використовує підприємство для складання і подання фінансової звітності. Таким чином, саме облікова політика є правовою основою роботи бухгалтерсько-аналітичної служби підприємства, що втілює у собі комплекс заходів з організації обліку і всі положення, які містять неоднозначне тлумачення в офіційних документах.

Аналіз практики господарювання вітчизняних підприємств доводить, більшість фахівців пов'язують облікову політику зі способом ведення бухгалтерського обліку, обраним підприємством відповідно до умов його господарської діяльності. П. Є. Житний обґрунтовує [1], що поняття: «політика розвитку обліку», «політика регламентації обліку» і «облікова політика» мають використовуватись окремо. При формуванні облікової політики на підприємстві виокремлюється загальна політика регламентації бухгалтерського

обліку від регламентації, яка здійснюється підприємством в межах загальних принципів і нормативно-правових актів держави.

Документально облікова політика підприємства туристичної галузі закріплюється шляхом затвердження наступних внутрішніх регламентаційних документів:

1) Наказ про облікову політику - правовий акт, що видається керівником підприємства (структурного підрозділу), який діє на основі єдиноначальності, з метою регламентації основ організації та ведення обліку та внутрішнього контролю на підприємстві;

2) Положення про облікову політику - правовий акт, що встановлює системно пов'язані норми і правила з питань організації та ведення обліку та внутрішнього контролю на підприємстві;

3) Організаційно-розпорядчі документи, що закріплюють внутрішні правила, інструкції, регламенти, стандарти щодо засад ведення обліку чи рішення конкретної господарської ситуації

4) Інша внутрішня документація, яка включає графіки документообігу, робочий план рахунків, посадові інструкції облікових робітників, проект автоматизованого ведення обліку тощо.

Цими документами встановлюється [2]: методи амортизації основних засобів, інших необоротних активів, довгострокових біологічних активів та нематеріальних активів; порядок переоцінювання необоротних активів; періодичність зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку; поріг суттєвості щодо окремих об'єктів обліку; вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів; методи оцінювання вибуття запасів; окремий баланс філій, представництв, відділень, інших відокремлених підрозділів; сегменти діяльності, пріоритетний сегмент діяльності, засади ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках; база розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу; перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу; порядок застосування плану рахунків для бухгалтерського та управлінського обліку витрат; порядок обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат; порядок оцінювання ступеня завершеності операцій з надання послуг, робіт за будівельним контрактом; методи відображення безнадійної дебіторської заборгованості та способи обчислення резерву сумнівних боргів; перелік створюваних забезпечень майбутніх виплат і платежів; дати визнання придбаних у результаті систематичних операцій фінансових активів; порядок виплат, які здійснюються за рахунок фондів споживання, створених шляхом розподілу прибутку; періодичність відображення відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань.

Значна увага вітчизняних та іноземних науковців приділена науковому обґрунтуванню процесів розробки та затвердження облікової політики. В результаті наукового пошуку напрацьовані численні принципи формування раціональної облікової політики, серед яких:

принцип системності: облікова політика є функціональною складовою управлінської системи, яка виконує функції збору, класифікації, обробки, аналізу інформації щодо стану та динаміки ресурсів підприємства та джерел їх формування, агрегування інформації за певними правилами та її трансмісію особам, які приймають управлінські рішення.

принцип комплексності: при формуванні облікової політики необхідно вивчати й оцінювати широкий спектр технологічних, економічних, політичних, екологічних, організаційних, соціальних чинників, що впливають на фінансово-господарську діяльність підприємства;

принцип науковості й обґрунтування: розробка облікової політики має ґрунтуватися на основі економічних законів виробництва, розподілу та споживання і врахувати розвиток інформаційних технологій та соціальних вимог суспільства;

принцип ефективності: вибір найкращих способів і методів обліку, аналізу й контролю є індивідуальним для кожного підприємства;

принцип планованості і динамізму: облікова політика має бути спрямована на вирішення оперативних, тактичних та стратегічних завдань розвитку підприємства;

принцип профілактики: облікова політика має містити спеціальні процедури, які дозволяють спрогнозувати і попередити перешкоди в розвитку, чи нормальному функціонуванні підприємства;

принцип безперервності: облікова політика має забезпечувати стійкість організаційно-інформаційних зв'язків і безперервність інформаційних потоків в системі менеджменту підприємства;

принцип селекції: облікова політика має містити спеціальні процедури для класифікації та подальшого опрацювання інформації за рівнями релевантності для прийняття управлінських рішень

принцип зіставності інтересів: облікова політика має забезпечувати формування різних інформаційних масивів та звітів для різних груп користувачів інформації відповідно до їх потреб та з урахуванням меж конфіденційності інформації про фінансово-господарські операції.

Дослідження практики розробки та застосування документів облікової політики [1] доводять, що керівництвом більшості вітчизняних підприємств усвідомлюється суттєвий вплив облікової політики на управлінський процес та результати фінансово-господарської діяльності, при цьому на думку менеджменту значної кількості (23,3%) обстежених підприємств, переважно великих, облікова політика суттєво впливає на визначення шляхів розвитку підприємства, керівництвом збиткових і низькорентабельних підприємств вплив облікової політики на фінансові результати діяльності оцінюється як середній (39,4%); слабкий (18,6%); відсутній (18,7%). Таким чином, підтверджується висновок, що менеджмент компаній, який залишає поза увагою облікову політику, втрачає можливості ефективного управління фінансово-господарською діяльністю, що в стратегічній перспективі призводить до негативного фінансового результату.

Зв'язок між ефективністю фінансово-господарською діяльністю та обліковою політикою широко вивчався закордонними дослідниками. Зокрема Дхалішаль Д.С., Саламон Г.Л., Сміт Е.Д. [3] доводять, що в більшості випадків, методи облікової політики різняться в залежності від ступеню залучення власників до топ-менеджменту. Так, підприємства, що знаходяться під повним керівництвом власників, застосовують методи облікової політики, що більш консервативно висвітлюють фінансовий стан та результати діяльності, і навпаки, підприємства, керівництво яких здійснюється найманими працівниками, застосовують методи облікової політики, що дозволяють достроково звітувати про прибутки, або фіксувати їх у збільшеному розмірі, зокрема шляхом маніпулювання залишками оборотних активів, процедурами амортизації та інше. С. Янг [7] підкреслює, що схильність менеджерів до максимізації прибутків поточного періоду зростає при встановленні механізмів оплати їх праці в залежності від фінансових результатів діяльності підприємства у вигляді нарахування премій, бонусів, додаткового пенсійного забезпечення.

Узагальнюючи емпіричний досвід за дослідженнями [3 – 7], можливо зробити висновок, що на схильність менеджменту до вибору методів облікової політики впливають наступні фактори:

розмір суб'єкта господарювання. Суб'єкти підприємництва, що займають суттєву частку національного чи навіть світового ринку, часто залучаються до політичного життя суспільства та отримують можливості використання власних ресурсів (фінансових, матеріальних, трудових) для впливу на рішення, що приймаються на державному рівні (наприклад, щодо застосування протекціоністської політики, надання субсидій, податкових канікул, статусів спеціальних режимів оподаткування). Великі підприємства, у порівнянні з середнім та малим бізнесом, частіше використовують такі методи облікової політики, які дозволяють звітувати про менші суми чистого доходу та прибутку;

ризикованість господарських операцій та ведення бізнесу в обраному сегменті. Високі ризики фінансово-господарської діяльності обумовлюють прагнення менеджменту до прийняття рішень, направлених на коригування мінливості діяльності та її результатів, у тому числі і застосування облікових методів та процедур, що дозволяють більш пропорційне визнання доходів та витрат. Формування резервів в ході підприємницької діяльності у високо ризикованих сегментах ринку є виправданим і широко використовується ефективним менеджментом як зарубіжних так і вітчизняних підприємств;

фондомісткість галузі. Менеджмент підприємств, які в силу своєї галузевої специфіки використовують капіталомісткі технології виробництва, мають довгий операційний цикл і важку структуру активів, має схильність до використання методів обліку, що дозволяють відображати в звітності збільшені доходи. Проте у порівнянні з підприємствами трудомістких галузей (у т.ч. сфери послуг) рентабельність капіталомістких підприємств часто є нижчою;

конкуренція на ринку. Менеджмент підприємств прагне, з одного боку, до зростання конкурентоздатності власного підприємства, а з іншого, - до

зменшення конкуренції на ринку в цілому. Оскільки звітування про рівень прибутку, що суттєво перевищує середні, провокує появу нових конкурентів, у відповідних випадках менеджмент ухвалює рішення про застосування більш консервативних методів облікової політики. Іншим аргументом на користь прийняття таких рішень є можливість застосування урядом антимонопольних заходів, ініціювання розслідувань щодо можливих порушень антимонопольного законодавства, та інші дії, які негативно позначаються на іміджі підприємства, відносинах з покупцями – постачальниками, вартості його акцій на фондових ринках, тощо.

Таким чином, підприємства, що займають суттєву частку ринку, мають сталі зв'язки з постачальниками ресурсів та налагоджену систему збуту, і внаслідок реалізації конкурентних переваг та ефективного менеджменту ризиків фінансово-господарської діяльності отримують систематичні прибутки, часто використовують консервативні методи облікової політики з метою недопущення декларування надвисоких прибутків. Підприємства фондомістких галузей і венчурного бізнесу на етапах свого становлення використовують методи облікової політики, що дозволяють відображати у звітності більш високі фінансові результати для збільшення інвестиційної привабливості. Істотний вплив для вибір методів облікової політики вітчизняних підприємств мають елементи податкової системи та режиму оподаткування прибутку.

Література:

1. Житний П. Є. Організаційно-методологічні аспекти облікової політики фінансово-промислових систем: автореф. дис... д-ра екон. наук : 08.00.09 / П. Є. Житний; Київ. нац. екон. ун-т ім. В.Гетьмана. - К., 2009. - 32 с.
2. Романів Є. М., Кравичшин І. М. Особливості організації і методика розробки облікової політики на сучасному етапі функціонування підприємств в Україні // Електронне наукове фахове видання з економічних наук «Modern Economics». – 2018. - №10. С. 115-121.
3. Dhaliwal D. S., Salamon G. L., Smith E. D. The effect of owner versus management control on the choice of accounting methods //Journal of accounting and economics. – 1982. – Т. 4. – №. 1. – С. 41-53.
4. Hagerman R. L., Zmijewski M. E. Some economic determinants of accounting policy choice //Journal of accounting and economics. – 1979. – Т. 1. – №. 2. – С. 141-161.
5. Labunska S., Petrova M., Prokopishyna O. Asset and cost management for innovation activity //Economic Annals-XXI. – 2017. – Т. 165.
6. Prokopishyna O. V. The accountability of innovation management // Managing economic growth: marketing, management, and innovations. / Illiashenko, S.M., Strielkowski, W. (eds.). 1st edition, Prague Institute for Qualification Enhancement: Prague, ISBN 978-80-906210-0-8, 2016. – 162-171.
7. Young S. The determinants of managerial accounting policy choice: Further evidence for the UK //Accounting and Business research. – 1998. – Т. 28. – № 2. – С. 131-143.