

Закарпатський угорський інститут ім. Ференца Ракоці II

Кафедра обліку і аудиту

Реєстраційний № _____

Кваліфікаційна робота

**ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ТА ЇЇ ВПЛИВ НА
ПОКАЗНИКИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ: ВІТЧИЗНЯНА ПРАКТИКА І
МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД**

Хміль Анатолій Анатолійович

Студент II-го курсу

Освітня програма «Міжнародний облік і оподаткування»

Ступінь вищої освіти: магістр

Тема затверджена Вченою радою ЗУІ

Протокол № 8 / 22 листопада 2022 року

Науковий керівник:

Лоскоріх Габрієлла Людвиківна

PhD, заст. зав. кафедри

Завідувач кафедрою _____ :

Бачо Роберт Йосипович

доктор економічних наук, професор

Робота захищена на оцінку _____, «__» _____ 2024 року

Протокол № _____ / 2024

Закарпатський угорський інститут ім. Ференца Ракоці II

Кафедра обліку і аудиту

Кваліфікаційна робота

**ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ТА ЇЇ ВПЛИВ НА
ПОКАЗНИКИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ: ВІТЧИЗНЯНА ПРАКТИКА І
МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД**

Ступінь вищої освіти: магістр

Виконав: студент II-го курсу

Хміль Анатолій Анатолійович

Освітня програма «Міжнародний облік і оподаткування»

Науковий керівник: Лоскоріх Габрієлла Людвиківна

PhD, заст. зав. кафедри

Рецензент: Шкелебей Василь Петрович

директор ТОВ «АР БЛД»

Берегове
2024

II. Rákóczi Ferenc Kárpátaljai Magyar Főiskola

Számvitel és Auditálás Tanszék

**A SZÁMVITELI POLITIKA KIALAKULÁSA, ANNAK HATÁSA A
PÉNZÜGYI BESZÁMOLÁSI MUTATÓKRA: HAZAI GYAKORLAT ÉS
NEMZETKÖZI TAPASZTALAT**

Szakedolgozat

Képzési szint: mesterképzés

Készítette: Hmily Antal

II. évfolyamos hallgató

Képzési program: Nemzetközi számvitel és adóügy

Témavezető: dr. Loszkorih Gabriella

PhD, tanszékvezető-helyettes

Recenzens: Skelebej László

AR BILD Kft. igazgatója

TARTALOM

BEVEZETÉS.....	8
BEVEZETÉS UKRÁN NYELVEN	15
I. FEJEZET. A VÁLLALAT SZÁMVITELI POLITIKÁJÁNAK ÉS PÉNZÜGYI BESZÁMOLÓJÁNAK ELMÉLETI ALAPJAI: HAZAI ÉS NEMZETKÖZI ASPEKTUSOK	22
1.1. A vállalati gazdasági tevékenység számviteli politikájának gazdasági tartalma a nemzeti és nemzetközi szabványoknak megfelelően	22
1.2. A vállalkozás számviteli politikájának kialakítására vonatkozó jogi szabályozás, valamint a vállalkozás számviteli politikájának módosítására vonatkozó eljárások a nemzeti és nemzetközi szabványoknak megfelelően.	44
1.3. Pénzügyi beszámolás: gazdasági lényege és jelentősége nemzeti és nemzetközi szabványok szerint	60
II. FEJEZET. AR BILD KFT. PÉNZÜGYI JELENTÉSEINEK ÉS SZÁMVITELI POLITIKÁJÁNAK SZERVEZETI-MÓDSZERTANI MEGKÖZELÍTÉSEI.....	72
2.1. Az AR BILD Kft. számviteli politikájának szervezeti-módszertani megközelítései.....	72
2.2. Az AR BILD Kft. pénzügyi jelentéseinek szervezeti-módszertani megközelítései és technikája	99
2.3. A számviteli politika hatása az AR BILD Kft. pénzügyi jelentéseinek mutatóira	115
III. FEJEZET. AZ AR BUILD KFT. SZÁMVITELI POLITIKÁJÁNAK, MINT PÉNZÜGYI BESZÁMOLÓ ESZKÖZÉNEK FEJLESZTÉSI IRÁNYVONALAI.....	122
3.1. A számviteli politika hatékonyságának elemzési módszerei az AR BILD Kft. pénzügyi helyzetére gyakorolt hatásának szemszögéből.....	122
3.2. A vállalati pénzügyi jelentések formálásának eszközeként a számviteli politika szervezeti-technikai és módszertani aspektusainak fejlesztése.....	154

KÖVETKEZTETÉSEK	161
KÖVETKEZTETÉSEK UKRÁN NYELVEN	166
FELHASZNÁLT FORRÁSOK JEGYZÉKE	171
MELLÉKLETEK	
ABSZTRAKT MAGYAR NYELVEN	
ABSZTRAKT UKRÁN NYELVEN	
ABSZTRAKT ANGOL NYELVEN	

ЗМІСТ

ВСТУП УГОРСЬКОЮ МОВОЮ	8
ВСТУП УКРАЇНСЬКОЮ МОВОЮ	15
РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ Й ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА: ВІТЧИЗНЯНИЙ ТА МІЖНАРОДНИЙ АСПЕКТИ	22
1.1. Економічний зміст облікової політики в господарській діяльності підприємства за національними та міжнародними стандартами	22
1.2. Нормативно-правове регулювання формування облікової політики підприємства, та порядок внесення змін в облікову політику підприємства за національними та міжнародними стандартами	44
1.3. Фінансова звітність: економічна сутність і значення за національними та міжнародними стандартами	60
РОЗДІЛ II. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ТОВ «АР БІЛД»	72
2.1 Організаційно-методичні підходи формування облікової політики ТОВ «АР БІЛД»	72
2.2. Організаційно-методичні підходи та техніка формування фінансової звітності ТОВ«АР БІЛД».....	99
2.3. Вплив облікової політики на показники фінансової звітності ТОВ «АР БІЛД»	115
РОЗДІЛ III. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ЯК ІНСТРУМЕНТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ТОВ «АР БІЛД».....	122
3.1. Методика аналізу впливу ефективності облікової політики на фінансовий стан ТОВ «АР БІЛД»	122
3.2. Удосконалення організаційно-технічних і методологічних аспектів облікової політики як інструменту формування фінансової звітності	

підприємства	154
ВИСНОВКИ УГОРСЬКОЮ МОВОЮ	161
ВИСНОВКИ УКРАЇНСЬКОЮ МОВОЮ	166
ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	171
ДОДАТКИ	
АНОТАЦІЯ УГОРСЬКОЮ МОВОЮ	
АНОТАЦІЯ УКРАЇНСЬКОЮ МОВОЮ	
АНОТАЦІЯ АНГЛІЙСЬКОЮ МОВОЮ	

BEVEZETÉS

A tanulmány időszerűsége: Napjainkban a nemzetközi és globális integráció tükrében, a gazdasági szféra hatékony és eredményes működésének kérdésében sajátos követelményekkel szembesülünk a pénzügyi kimutatások kialakításának és elkészítésének helyessége és átláthatósága tekintetében, amelyek egy gazdasági szereplő tevékenységét jellemzik. A számviteli politika egy gazdálkodó egység számvitelének egyik legfontosabb eleme, amely közvetlenül befolyásolja a teljes számviteli és pénzügyi mechanizmust és annak irányítását. Fontos szerepet játszik a pénzügyi kimutatások tartalmának és lényegének megvilágításában és megértésében, mivel feltételeket biztosít a vállalkozás pénzügyi helyzetére, működési eredményére és pénzforgalmára vonatkozó információk megszerzésében és létrehozásában. A jól megtervezett és elkészített számviteli politika a számviteli rendszer sikeres működésének fő és elsődleges forrása, amely képes céltudatosan és hatékonyan ötvözni a gazdálkodó egység jövőbeli célját és mechanizmusát, amelyek a gazdálkodó egység számára prioritást jelentenek, és a jogszabályokkal összhangban működnek.

A számvitel ésszerű megszervezésének előfeltétele bármely cégnél vagy vállalatnál, a vállalkozás szervezésére vonatkozó terv, amelyet a vállalkozás számviteli politikája tükröz. Ez a terv számos elemből áll, mint például a számvitel, a pénzügyi kimutatások elkészítésének és bemutatásának szakaszai, elvei, módszerei és eljárásai. Ami a vállalkozás számvitelének technikai kialakítását illeti, a számviteli politika meghatározza a használatban lévő számítógépek, eszközök és berendezések használatát. Az említett terv több különböző elemet foglal magában, például dokumentációt, munkafolyamatokat, leltárt és egyéb okmányt. Amikor a vállalkozásnál a számvitel technikai tervezéséről van szó, akkor a vállalatnál használt számítógépeket, eszközöket és berendezéseket jelölik meg. Egy szervezet számviteli sablonjának meg kell felelnie e tervre vonatkozó iránymutatásnak, figyelembe véve a vállalat működési feltételeit, a meglévő számviteli formák előnyeit és hátrányait.

Természetesen a piacgazdaságra való áttéréssel a vállalkozásoknál a számvitelhez való hozzáállás megváltozott. A számvitel szigorú szabályozásáról fokozatosan áttértek az állami szabályozás és a vállalati önállóság kombinációjára a számviteli rendszerben. Ez abban nyilvánul meg, hogy a gazdálkodó szervezetnek joga van önállóan kialakítani számviteli politikáját, figyelembe véve az állam által meghatározott általános számviteli szabályokat.

Megjegyzendő, hogy egyes gazdálkodó egységek pusztán formális megközelítést alkalmaznak a számviteli politikájuk kialakításakor, anélkül, hogy figyelembe vennék az abban meghatározott egyes elemek, módszerek és eljárások alkalmazásának következményeit. A jól megtervezett és racionálisan kidolgozott számviteli politika azonban jelentős hatással van a vállalat pénzügyi, adózási, kockázati és stratégiai teljesítményére (nettó nyereség, jövedelmezőség, adóterhelés stb.), valamint arra, hogy az érdekelt felek hogyan ítélik meg a vállalat tevékenységét.

Ebből arra lehet következtetni, hogy a vállalkozás számviteli politikája az egyik legfontosabb eszköze a vállalat kulcsfontosságú teljesítménymutatói értékeinek kialakításában a jelenlegi üzleti környezetben, az árpolitikának és az adótervezésnek. Lehetetlen összehasonlító elemzést végezni egy vállalkozás teljesítményéről a pénzügyi kimutatások alapján anélkül, hogy megismernénk a számviteli politikáját.

A „*Számviteli politika kialakítása és hatása a pénzügyi beszámolási mutatókra: hazai gyakorlat és nemzetközi tapasztalatok*” című szakdolgozat relevanciája abban rejlik, hogy a számviteli politika a pénzügyi beszámolás egyik kulcseleme, amely meghatározza a pénzügyi beszámolási elemeket, különösen az eszközök, kötelezettségek, bevételek és kiadások elszámolásának és értékelésének módszertanát. Más szóval, a számviteli politika alapvető fontosságú a vállalat gazdasági tevékenysége szempontjából, mivel többletényező hatást gyakorol a vállalat működésére.

A vállalat pénzügyi kimutatásainak pontossága és megfelelése a számviteli

politika helyességétől függ. A globális gazdasági és szabályozási környezet változásai miatt - különösen a 2008-2009-es válságot követően - megnőtt a megbízható számviteli politika jelentősége. E tekintetben a hazai tapasztalatok és a nemzetközi gyakorlat tanulmányozása nagyon fontos a vállalkozás hatékony és racionális számviteli politikájának kialakításához.

A legújabb kutatások és publikációk elemzése: A következő kutatók tanulmányozták a számviteli politika kérdését: Bondarenko O.M., Bilan M.P. [20], Bunda O. M. [22], Burlakov O.O. [69], Butynets F.F. [24], Varchuk O.A. [25], Gerasymovych I.A. [7], Glazkova D.S. [28], Zhytnyi P. E. [31], Zasadnyi B. A. [35], Kulyk V. A. [39], Kucherenko T. E. [41], Pavlova G. E. [56], Chaban G. V. [69], Yatsyshyn S. R. [71]. A számviteli politika egyes aspektusait a nemzetközi térben a következő kutatók tudományos munkáiban voltak meghatározva: Nangih E., Wali S. C., Anyanwu P. O. [12], Alayemi S. [1], Alibhai S. [2], Eisenschmidt K., Krasodomska J. [4], Muthupandian K.S. [11], ODO Onyemaechi és Isamade J., Burabari A. [13], Szamkó Józsefné. [14], Dr. Siklósi Á., Dr. Veress A. [3], Tóth M. [16], Haidarzhyska O. M. [6], Nesterenko I. V., Chmil E. L. [52], Zaderaka N. M. [33], Popovych O. V, Titarenko L. I. [60], Skotarenko V. S., Savchenko I. P., Krutko M. A. [66], Marenych T. G. [44], Zhuk V. [17] és sokan mások. Az elvégzett szakirodalmi áttekintés megerősíti a tanulmány relevanciáját, és jelzi a további kutatások szükségességét a számviteli politika hatásának meghatározására a vállalkozások gazdasági potenciáljára vonatkozóan, különös tekintettel a pénzügyi beszámolási mutatókra.

A kutatás célja: A kutatás célja a számviteli politika hatásának meghatározása és felmérése a pénzügyi jelentések mutatóira és a hazai vállalatok és külföldi cégek számviteli politikájának megformálásához való megközelítés béli különbségek feltárása az IFRS és GAAP standardok használatának kontextusában. A kutatási cél elérése érdekében a következő **feladatok** kerülnek meghatározásra:

➤ A számviteli politika általános jellemzőinek és gazdasági lényegének leírása, figyelembe véve a nemzeti és nemzetközi szabványokat.

➤ A vállalkozás számviteli politikájának és elemeinek elemzése az IAS/IFRS és a GAAP szerint.

➤ A vállalkozás számviteli politikájának jogi és szabályozói környezetének elemzése, figyelembe véve a nemzeti és nemzetközi szempontokat.

➤ A pénzügyi beszámolás jogszabályi és szabályozási kereteinek meghatározása és tanulmányozása.

➤ A számviteli politikák és számviteli becslések változásainak bemutatása, figyelembe véve a nemzeti és nemzetközi szempontokat.

➤ Az AR BILD Kft. számviteli politikájának kialakításával kapcsolatos szervezeti és módszertani megközelítéseinek azonosítása.

➤ Az AR BILD Kft. pénzügyi kimutatásainak elkészítésére vonatkozó szervezeti és módszertani megközelítéseinek és technikáinak ismertetése.

➤ A számviteli politika az AR BILD Kft. pénzügyi kimutatásaira és pénzügyi helyzetére gyakorolt hatásának elemzése.

➤ A számviteli politika, mint az AR BILD Kft. pénzügyi kimutatásainak kialakítását segítő eszköz fejlesztési irányainak meghatározása.

A kutatás tárgya: A vállalkozás számviteli politikájának a nemzeti és nemzetközi standardokkal összhangban történő kialakításának folyamata, figyelembe véve annak hatását a vállalkozás pénzügyi kimutatásaira.

A kutatás objektuma: A számviteli politika javításának elméleti, módszertani és gyakorlati szempontjai az AR BILD Kft. számviteli és pénzügyi beszámolási rendszere keretében.

Információs bázis: A kvalifikációs munka megírásához a következő források szolgáltak információs bázisként: a hatályos jogszabályi keretek és rendeletek, a monográfiai és időszaki szakirodalom, a számviteli politikával foglalkozó hazai és külföldi kutatók tudományos munkái, a nemzeti és nemzetközi számviteli és pénzügyi beszámolási standardok rendelkezései. Továbbá a statisztikai szervek oktatási anyagai, a szakmai szervezetek referenciái és tájékoztató kiadványai, online források, az AR BILD Kft. számviteli nyilvántartásai és beszámolási formái, az AR

BILD Kft. számviteli politikáról szóló rendelete és pénzügyi beszámolóit, valamint a szerzők saját megfigyeléseinek eredményei.

Kutatási módszerek: a kutatási munka megírásához, illetve annak főbb feladatainak megoldásához és a végső eredmény eléréséhez általános tudományos és speciális módszerek kerültek alkalmazásra. A tanulmány során a tudományos elemzés módszereit, az analitikus módszereket, a tudományos és módszertani kutatások eredményeinek értelmezési módszerét és a gazdasági kutatási módszerek, beleértve a statisztikai, összehasonlító, retrospektív, induktív, deduktív, strukturális és funkcionális, logikai általánosítás, szisztematikus, megfigyelés, csoportosítás és összehasonlítás módszerei kerültek alkalmazásra. A tanulmány eredményeinek szemléltetésére táblázatos és grafikus módszerek alkalmazására került sor. Az általunk bemutatott és alkalmazott módszerek segítségével átfogó vizsgálatot végeztünk, és kialakítottuk e tudományos kutatás fő elemeit.

A kutatási munka *első részében* a tudományos és módszertani kutatás módszere került alkalmazásra, amelynek segítségével a tanulmány elméleti alapjait, a vezető kutatók tudományos anyagait és a számviteli politikára és a pénzügyi beszámolásra vonatkozó szabályozási kereteit dolgoztuk fel. Az indukción és a dedukción alapuló módszereket alkalmaztuk a számviteli politika és a pénzügyi kimutatások gazdasági lényegének közzétételére vonatkozó információk összegyűjtésére, rendszerezésére és feldolgozására; csoportosítás - a számviteli politika tárgyainak és elemeinek csoportosítására és osztályozására; szisztematikus módszert alkalmaztunk - a feldolgozott anyag rendszerezésére.

A tudományos munka *második és harmadik fejezetében* az elemzés és az eredmények értelmezésének módszerei kerülnek alkalmazásra, amelyek segítségével a vizsgált kérdések összehasonlító elemzése, saját következtetések megfogalmazása és a kutatási elemzés eredményeinek értelmezése történt.

Az alkalmazott módszerek alapján a szerző megfogalmazza saját következtetéseit a tanulmány tárgyával kapcsolatban, azonosítja a fő elemeket és gyakorlati elemzést végez a vállalkozás számviteli politikájának kialakításának

sajátosságairól a gazdálkodó egységek tevékenységének jelenlegi feltételei között, figyelembe véve a hazai gyakorlatot és a nemzetközi tapasztalatokat.

A kutatási eredmények gyakorlati jelentősége. Az elvégzett kutatás, az elméleti alapok kidolgozása és a vállalkozás gyakorlati tevékenységének tanulmányozása alapján a számviteli politika, mint az „AR BILD” Kft. pénzügyi kimutatásainak kialakítására szolgáló eszköz tovább fejlesztésének irányvonalai kerülnek előterjesztésre.

A számviteli politika pénzügyi beszámolási mutatóira gyakorolt hatásának vizsgálata lehetővé teszi, hogy megértsük, milyen tényezők befolyásolják a pénzügyi kimutatások kialakítását, és hogyan lehet azt optimalizálni a vállalkozás pénzügyi helyzetének javítása érdekében. A tanulmány eredményei felhasználhatók a pénzügyi menedzsment hatékonyságának javítására, pontosabb és objektívebb információk nyújtására a pénzügyi beszámolási mutatókról, valamint a nem megbízható beszámolási kockázatok csökkentésére. A kvalifikációs munka hasznos lehet a számvitel, a könyvvizsgálat és a pénzügyi menedzsment területén dolgozó szakemberek, valamint a vállalkozások pénzügyi helyzetének felmérésében és a befektetési döntések meghozatalában érdekelt vállalkozók és befektetők számára.

A szakdolgozat tudományos újdonsága:

- a hazai gyakorlat (ukrajnai és külföldi), valamint a nemzetközi tapasztalatok főbb szempontjainak összefoglalása a számviteli politika kialakításában és a pénzügyi beszámolási mutatókra gyakorolt hatásuk meghatározása;

- az IAS/IFRS és a GAAP szerinti számviteli politikák és számviteli becslések módosítási módszereinek tanulmányozása;

- a definíció morfológiai dekompozíciója alapján a számviteli politika elméleti alapkategóriáinak felosztása, valamint a fogalom szerző által kialakított értelmezésének bemutatása;

- meghatározásra kerülnek a számviteli politika, mint a vállalkozás pénzügyi kimutatásainak kialakítását szolgáló eszköz fejlesztésének irányai.

A hallgató személyes hozzájárulása. Az önálló tudományos kutatás eredményei, az építőipari vállalkozások számviteli politikájával kapcsolatos elméleti és gyakorlati kérdések összessége, a szakdolgozatban megfogalmazott főbb megállapítások, ajánlások, javaslatok és következtetések.

A szakdolgozat eredményeinek és a publikációknak közzététele. A kutatás eredményeinek bemutatására az *„Egy vállalkozás számviteli politikájának elméleti alapjai: hazai és nemzetközi szempontok”* című cikknek az *„Acta Academiae Beregsasiensis. Economics”* („B” kategória) tudományos szakmai folyóiratban való megjelentetésével, valamint *„A számviteli politika lényege: nemzeti és nemzetközi szempontok”* című tézis közzétételével a *„Számviteli, elemzési, ellenőrzési és adózási rendszer fejlesztése Ukrajnában: elmélet, módszertan, szervezet”* című XXI. összukrajnai tudományos és gyakorlati konferencián került sor (Kijev, 2023).

A szakdolgozat struktúrája: a szakdolgozat bevezetésből, három fejezetből, következtetésekből és javaslatokból, hivatkozási jegyzékből és mellékletekből áll.

ВСТУП

Актуальність дослідження. На сьогодні в умовах міжнародної та світової інтеграції стосовно ефективного та результативного функціонування економічної сфери перед нами поставлені конкретні вимоги щодо правильності та прозорості формування, складання фінансової звітності, яка характеризує діяльність суб'єкта господарювання. Одним із найважливіших елементів ведення обліку господарської одиниці, яка безпосередньо впливає на весь обліково-фінансовий механізм та його управління являється – облікова політика. Вона відіграє важливу роль у просвітленні та розумінні змісту й суті фінансової звітності так, як забезпечує умови для отримання та створення інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. Досконало продумана та складена облікова політика є головним і первинним джерелом успішного функціонування тої системи ведення бухгалтерського обліку, яка може цілеспрямовано та ефективно поєднати майбутню мету та механізм дії господарської одиниці, які пріоритетні для суб'єкта господарювання і діють згідно законодавства.

Необхідною умовою раціональної організації бухгалтерського обліку на будь-якому підприємстві є план (положення, наказ) його організації, чим і являється облікова політика. Цей план (положення, наказ) складається з багатьох елементів, таких як: етапи, принципи, методи і процедури для ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності. Якщо говорити про технічне оформлення обліку на підприємстві, то в обліковій політиці зазначаються обчислювальні машини, прилади, пристрої, що використовуються. Форма обліку організації повинна відповідати вказівкам щодо цього плану, враховуючи умови роботи компанії, переваги та недоліки діючих форм бухгалтерського обліку.

Звичайно ж, із переходом до ринкової економіки змінилися підходи до постановки бухгалтерського обліку на підприємствах. Поступово відбувся

перехід від жорсткої регламентації бухгалтерського обліку до поєднання державного регулювання та самостійності компанії в системі організації бухгалтерського обліку. Це проявляється в тому, що суб'єкт господарювання має право самостійно розробляти облікову політику, враховуючи загальні правила бухгалтерського обліку, встановлені державою.

Необхідно відзначити, деякі суб'єкти господарювання ставляться суто формально до розробки облікової політики, не обмірковуючи наслідки застосування тих чи інших визначених в ній елементів, методів і процедур. Проте правильно продумана до деталей і раціонально розроблена облікова політика істотно впливає на фінансові, податкові, ризикові та стратегічні показники діяльності підприємства (чистий прибуток, рентабельність, рівень податкового навантаження тощо), а також на сприйняття його діяльності зі сторони зацікавлених сторін (стейкхолдерів).

Отже облікова політика підприємства є одним із найважливіших засобів формування величини основних показників діяльності компанії в сучасних умовах господарювання, зокрема цінової політики та податкового планування. Неможливо проводити порівняльний аналіз показників діяльності підприємства на основі фінансової звітності без ознайомлення з його обліковою політикою.

Актуальність дослідження «Формування облікової політики та її вплив на показники фінансової звітності: вітчизняна практика і міжнародний досвід» полягає в тому, що облікова політика є одним з ключових елементів фінансової звітності, який визначає методiku обліку і оцінки елементів фінансової звітності, зокрема активів, зобов'язань, доходів і витрат. Тобто облікова політика має фундаментальне значення у веденні економічної діяльності підприємства, так як має багатофакторний вплив на її функціонування.

Вірність та адекватність фінансової звітності підприємства залежать від правильності формування облікової політики. У зв'язку зі змінами в глобальному економічному та регуляторному середовищах, особливо після

кризи 2008-2009 років, значення правильної облікової політики зросло. У такому контексті, дослідження вітчизняного досвіду та міжнародної практики є дуже важливим для розвитку ефективної та раціональної облікової політики підприємства.

Аналіз останніх досліджень та публікацій: Дослідженням питання облікової політики займалися наступні науковці: Бондаренко О.М., Білан М.П. [20], Бунда О. М. [22], Бурлаков О.О. [69], Бутинець Ф. Ф. [23], Варчук О.А. [25], Герасимович І. А. [7], Глазкова Д. С. [28], Житний П. Є. [31], Засадний Б. А. [35], Кулик В. А. [39], Кучеренко Т. Є. [41], Павлова Г. Є. [56], Чабан Г.В. [69], Яцишин С. Р. [71]. Окремі аспекти облікової політики у міжнародному просторі визначені у наукових доробках таких вчених: Nangih E., Wali S. C., Anyanwu P. O. [12], Alayemi S. [1], Alibhai S. [2], Eisenschmidt K., Krasodomska J. [4], Muthupandian K.S. [11], ODO Onyemaechi and Isamade J., Burabari A. [13], Szamkó Józsefné. [14], Dr. Siklósi Á., Dr. Veress A. [3], Tóth M. [16], Гайдаржийська О. М. [6], Нестеренко І.В., Чміль Є.Л. [52], Задерака Н. М. [33], Попович О.В., Тітаренко Л.І. [60], Скотаренко В. С., Савченко І. П., Крутько М. А. [66], Маренич Т.Г. [44], Zhuk V. [17] та багато інших. Проведений огляд літературних джерел підтверджує актуальність дослідження та вказує на необхідність подальших досліджень з метою визначення впливу облікової політики на економічний потенціал бізнесу загалом, і показники фінансової звітності зокрема.

Метою дослідження є визначення впливу облікової політики на показники фінансової звітності та з'ясування відмінностей у підходах до формування облікової політики вітчизняних підприємств і зарубіжних компаній у контексті використання стандартів МСФЗ й GAAP.

Для досягнення поставленої мети дослідження визначені наступні **завдання:**

➤ Описати загальну характеристику та економічну сутність облікової політики, враховуючи національні та міжнародні стандарти.

➤ Проаналізувати облікову політику підприємства та її елементи згідно МСБО/ МСФЗ та GAAP.

➤ Проаналізувати нормативно-правове середовище регулювання облікової політики підприємства, враховуючи національні та міжнародні аспекти.

➤ Визначити сутність та дослідити нормативно-правове регулювання фінансової звітності підприємства.

➤ Описати зміни облікової політики та облікові оцінки, враховуючи національні та міжнародні аспекти.

➤ Визначити організаційно-методичні підходи формування облікової політики ТОВ «АР БІЛД».

➤ Описати організаційно-методичні підходи та техніку формування фінансової звітності ТОВ «АР БІЛД».

➤ Проаналізувати вплив ефективності облікової політики на показники фінансової звітності і фінансовий стан ТОВ «АР БІЛД».

➤ Визначити напрями удосконалення облікової політики як інструменту формування фінансової звітності ТОВ «АР БІЛД».

Предметом дослідження є процес формування облікової політики підприємства за національними і міжнародними стандартами, зокрема її вплив на показники фінансової звітності підприємства.

Об'єктом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних аспектів щодо удосконалення облікової політики в системі бухгалтерського обліку і фінансової звітності ТОВ «АР БІЛД».

Інформаційною базою для написання кваліфікаційної роботи слугують такі джерела: чинна нормативно-правова база, монографічна та періодична література, наукові напрацювання вітчизняних і закордонних вчених з питань облікової політики, положення національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, інструктивні матеріали статистичних органів, довідкові та інформаційні видання професійних

організацій, інтернет-ресурси, облікові реєстри та форми звітності ТОВ «АР БЛД», Наказ про облікову політику ТОВ «АР БЛД», результати й висновки власних розрахунків і спостережень.

Методи дослідження: для написання наукової праці, вирішення поставлених завдань і досягнення кінцевої мети використано загальнонаукові та спеціальні методи. У дослідженні застосовувалися методи наукового аналізу, аналітичні методи, метод інтерпретації результатів науково-методичного дослідження та економічні методи дослідження, зокрема статистичний, порівняльний, ретроспективний, індуктивний, дедуктивний, структурно-функціональний, логічного узагальнення, системний, спостереження, групування й порівняння. Для наочного представлення результатів дослідження застосовувалися табличний і графічний прийоми.

У першому розділі наукової праці використано метод науково-методичного дослідження, за допомогою якого опрацьовано теоретичну базу дослідження, науковий матеріал провідних науковців та узагальнено нормативно-правову базу щодо питань облікової політики і фінансової звітності. Були використані методи індукції та дедукції – для збору, систематизації і обробки інформації щодо розкриття економічної сутності облікової політики і фінансової звітності; групування – для групування і класифікації об'єктів та елементів облікової політики; системний метод - для систематизації опрацьованого матеріалу.

У другому та третьому розділах наукової праці використано метод аналізу та метод інтерпретації результатів, за допомогою яких проведено порівняльний аналіз досліджуваних питань, сформовано власні висновки та інтерпретовано отримані результати аналізу дослідження.

На основі використаних методів сформовано власні висновки з предмету дослідження, визначено основні елементи та проведений практичний аналіз особливостей формування облікової політики підприємства в сучасних умовах

діяльності суб'єктів господарювання враховуючи вітчизняну практику і міжнародний досвід.

Практичне значення результатів дослідження. На основі проведеного дослідження, опрацювання теоретичних основ і вивчення практичної діяльності підприємства, запропоновано напрями удосконалення облікової політики як інструменту формування фінансової звітності ТОВ «АР БІЛД».

Дослідження впливу облікової політики на показники фінансової звітності дозволяє розуміти, які фактори впливають на формування фінансової звітності та як її можна оптимізувати для покращення фінансового стану підприємства. Результати дослідження можуть бути використані для підвищення ефективності фінансового управління, забезпечення більш точної та об'єктивної інформації показників фінансової звітності та зменшення ризиків недостовірності звітності. Кваліфікаційна робота може бути корисною для фахівців у галузі обліку, аудиту та фінансового управління, а також для підприємців та інвесторів, які зацікавлені в оцінці фінансового стану підприємств та прийнятті рішень щодо інвестування.

Наукова новизна отриманих результатів:

- узагальнено основні аспекти вітчизняної практики та міжнародного досвіду щодо формування облікової політики та визначення її впливу на показники фінансової звітності;

- дослідження методів зміни облікової політики та облікової оцінки згідно МСБО/ МСФЗ та GAAP;

- на основі проведеної морфологічної декомпозиції дефініції виокремлено теоретичні базові категорії облікової політики, і запропоновано власне визначення облікової політики;

- визначено напрями удосконалення облікової політики як інструменту формування фінансової звітності підприємства.

Особистий внесок здобувача. Основні положення, рекомендації, пропозиції та висновки, викладені у кваліфікаційній роботі є результатом

самостійного наукового дослідження, комплексом теоретичних і практичних питань, пов'язаних з обліковою політикою будівельних підприємств.

Апробація результатів дослідження. Апробація наукових результатів дослідження здійснена шляхом подання статті «Теоретичні основи облікової політики підприємства: вітчизняний та міжнародний аспекти» до опублікування у науковому фаховому виданні «Acta Academiae Beregsasiensis. Economics» (категорія «Б») та публікації тез доповіді «Сутність облікової політики: національний та міжнародний аспекти» у XXI Всеукраїнській науково-практичній конференції «Розвиток системи обліку, аналізу, аудиту та оподаткування в Україні: теорія, методологія, організація» (м. Київ, 2023 р.).

Структура кваліфікаційної роботи: кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій, списку використаних джерел та додатків.

I. FEJEZET

A VÁLLALAT SZÁMVITELI POLITIKÁJÁNAK ÉS PÉNZÜGYI BESZÁMOLÓJÁNAK ELMÉLETI ALAPJAI: HAZAI ÉS NEMZETKÖZI ASPEKTUSOK

1.1. A vállalati gazdasági tevékenység számviteli politikájának gazdasági tartalma a nemzeti és nemzetközi szabványoknak megfelelően

Az ukrajnai piaci kapcsolatok dinamikus fejlődése, a nemzeti számviteli rendszer nemzetközi szabványokhoz való igazítása, valamint a különböző tulajdonjogú vállalkozások jelenléte hozzájárul ahhoz, hogy a belső és külső felhasználók egyre nagyobb követelményeket támasztanak a gazdálkodó egységek pénzügyi és gazdasági tevékenységével kapcsolatos számviteli információk minőségével szemben a vállalat jövedelmezőségének és versenyképességének növelése érdekében, ami viszont nem mutatható be megfelelően racionális számviteli szervezés nélkül. A számviteli folyamat hatékony megszervezése a Számviteli Politikai Rend (vagy Számviteli Politikai Szabályzat) kidolgozásával kezdődik, amely az első és legfontosabb belső okmány, amely szabályozza a vállalatnál a számviteli és pénzügyi beszámolási eljárását.

Meg kell jegyezni, hogy a „számviteli politika” fogalmának nincs egységes, általánosan elfogadott definíciója a tudományos körökben, ami meghatározza a téma relevanciáját és a további kutatások szükségességét. A számviteli politika helyes értelmezése és világos megértése csökkenti a lényegének nem egyértelmű megértésének kockázatát, és így biztosítja a számviteli rendszer hatékony megszervezését a tevékenységek irányításához magának a gazdálkodó egységnek a szintjén.

A „számviteli politika” meghatározásának morfológiai lebontását és annak főbb megközelítéseit a hazai és külföldi kutatók munkái alapján az 1.1. táblázat mutatja be.

1.1. táblázat

A „számviteli politika” meghatározásának morfológiai lebontása

S.sz.	Alap kategória	A fogalom meghatározása	Forrás
1.	Rendszer	A számvitel szabályainak, módszereinek, formáinak, eljárásainak, szervezésének és felépítésének alapelveinek rendszere.	[7, o. 49]
		A számviteli és pénzügyi beszámolás módszereinek rendszere, amelyet egy vállalkozás a gazdasági döntéshozatal tájékoztatására használ, és amely a gazdasági tevékenység tényadatait a legmegbízhatóbban tükrözi.	[39, o. 54]
2.	Halmaz	Egy vállalkozás által választott számviteli módszerek halmaza.	[23, o. 88]
		A számviteli folyamatok megszervezésének és vezetésének sajátos módszereinek és eljárásainak halmaza, amelyet egy vállalkozás az általános szabályok és a vállalkozás működésének sajátosságai alapján alkalmaz.	[38]
		A számviteli törvény rendelkezéseinek végrehajtásához szükséges módszerek, eszközök, eljárások és kiegészítő rendelkezések halmaza, figyelembe véve az adott vállalat egyedi sajátosságait, amelyek betartása kötelező a vállalat számára.	[14, o. 7]
3.	Eszköz	Olyan eszköz, amely lehetővé teszi az állami szabályozás és a vállalat saját kezdeményezésének optimális ötvözését a számviteli nyilvántartások megszervezésének és kezelésének kérdésében.	[39, o. 10]
		A múltbeli és folyamatban lévő számvitel, az üzleti tények előzetes értékelése, előrejelzés, tervezés és belső ellenőrzés eszköze, valamint az üzleti eseményekre vonatkozó információk számviteli mutatókká történő átalakításának eszköze a pénzügyi beszámolás és a termelési rendszer kezelésének igényei szerint.	[32, o. 62-65]
4.	Megállapodások és gyakorlat	Olyan megállapodások és gyakorlatok, amelyek egy gazdálkodó egység által a pénzügyi kimutatások elkészítéséhez és bemutatásához használt elvek, módszerek és eljárások összességében nyilvánulnak meg azzal a céllal, hogy azokat harmonizálják, és közös megközelítéseket hozzanak létre azok egyes elemeinek azonosítására, kimutatására és értékelésére.	[41, o. 25]
		A gazdálkodó egység által a pénzügyi kimutatások elkészítése és bemutatása során alkalmazott vagy bevezetett konkrét elvek, keretek, megállapodások, szabályok és gyakorlatok.	[12, o. 61]

Forrás: saját szerkesztés.

A definíció morfológiai bontása alapján megkülönböztethetünk a „számviteli politika” kifejezés értelmezésének alapjául szolgáló elméleti alapkategóriákat: egy halmaz, egy rendszer, egy eszköz, egy megállapodás és egy gyakorlat [43].

Így a tanulmány alapján azt javasoljuk, hogy a „számviteli politika” kifejezést úgy kell értelmezni, mint egy olyan integrált rendszert, amely egy vállalkozás által elfogadott és alkalmazott elvek, módszerek, eljárások, eszközök, megállapodások és gyakorlatok összességéből áll, figyelembe véve a vállalkozás tevékenységének sajátosságait és az általánosan elfogadott szabványokat, a számviteli elszámolások, a pénzügyi kimutatások elkészítése és bemutatása során.

A „számviteli politika” fogalma a piaci feltételekkel és a nemzetközi standardokkal összhangban lévő számviteli rendszer átalakításának folyamatában alakult ki. Ukrajnában 1999-ben hivatalosan az 1999. július 16-án kelt, „Az ukrajnai számvitelről és pénzügyi beszámolásról” szóló 996-GU számú törvény vezette be. Ez a törvény és a „Pénzügyi beszámolás általános követelményei” című 1. számviteli szabályzat (standard) a „számviteli politika” fogalmát úgy határozza meg, mint „a vállalkozás által a pénzügyi kimutatások elkészítéséhez és bemutatásához használt elvek, módszerek, eljárások összessége” [8].

Az ukrajnai számvitelről és pénzügyi beszámolásról szóló törvény és az 1. Sz. Nemzeti számviteli standard „A pénzügyi beszámolás általános követelményei” 1. cikke alapján a számviteli politikát a vállalkozás által a számvitelre, a pénzügyi kimutatások elkészítésére és bemutatására alkalmazott elvek, módszerek és eljárások összességként határozzák meg [8, 34]. A nemzetközi gyakorlatban a „számviteli politika” kifejezést a gazdálkodó egység által a pénzügyi kimutatások elkészítése és bemutatása során alkalmazott konkrét elvekre, keretekre, megállapodásokra, szabályokra és gyakorlatokra használják [9]. Jól látható, hogy az ukrajnai számvitelről és pénzügyi beszámolásról szóló törvény a „számviteli politika” fogalmát egyes számban határozza meg, míg az IFRS 8 „Számviteli politika, a számviteli becslések változásai és hibák” című standard többes számban írja le ezt a fogalmat. Ennek oka az a tény, hogy a nemzetközi szabályok szerint az

egy adott számviteli tételre meghatározott számviteli politika külön számviteli politikának minősül. E fogalom nemzeti értelmezése alapján azonban az ilyen számviteli politikák összessége a gazdálkodó egyetlen számviteli politikáját képezi [71]. Az értelmezések közötti fő különbség az, hogy a nemzetközi gyakorlat szerint a számviteli politika alkalmazásának célja a pénzügyi kimutatások elkészítése és bemutatása, azaz a pénzügyi és gazdasági tevékenységekre vonatkozó adatok megbízható mutatók formájában történő összefoglalása, ami azonban nem említi a számvitelt. A számviteli politika meghatározása azt jelenti, hogy a vállalkozás választhat bizonyos elvek, módszerek és eljárások (az ukrán törvényekkel összhangban) vagy bizonyos elvek, keretek, megállapodások és szabályok közül (a nemzetközi törvényekkel összhangban).

A számviteli politika kialakítása alapvetően három szinten zajlik [7]:

- 1) államközi - a számviteli működés szabályainak és elveinek kidolgozása az államok szövetségén belül;
- 2) állami - a számvitel általános szabályainak és standardjainak kialakítása;
- 3) gazdálkodói - a vállalkozás által elfogadott és a tevékenységének sajátosságainak megfelelő számviteli módszerek és technikák összessége.

Egyetértünk Zasadnyi B. A.-val [35], aki hangsúlyozza, hogy a számviteli politikát ágazati szinten kell kialakítani, mert minden tevékenységtípusnak megvannak a maga sajátosságai a számvitel bizonyos területein, vagyis egy gazdálkodó egységnek ki kell alakítania a számviteli politika saját optimális változatát, figyelembe véve a felhasználók igényeit.

A fentiekre tekintettel úgy véljük, hogy a számviteli politikát több szinten kell szabályozni: kormányközi, kormányzati, ágazati és egyéni szervezetek szintjén, és ennek megfelelően a kialakítás ezen szintek függvényében határozzák meg annak tárgyait.

Az államközi szintű számviteli politika léte a modern globalizációs folyamatoknak köszönhető, melynek következménye az országok társulásainak kialakulása. A számviteli politika állami és államközi szinten kötelező: itt rögzítik a

számvitel általános alapelveit, meghatározzák annak jogi alapját és azokat a korlátokat, amelyekben belül az egyes vállalkozások tulajdonosai saját számviteli politikát alakítanak ki.

Az ágazati szintű az ipar igényeihez igazodó állami szabályozási rendszeren keresztül történik.

Az egyéni gazdálkodó egységek szintjén a vezetés számára a számviteli információ létrehozásának fő eszközei: a gazdaság számviteli politikájának kialakítása; számviteli fajták alkalmazási korlátjainak meghatározása. Biztosítaniuk kell a gazdaságban megtörtént gazdasági tények teljes körű, megbízható és folyamatos megjelenítését, az adatok meghatározott módon és technikával történő feldolgozását a gazdálkodás igényeinek és a magasabb szintű szabályozás követelményeinek megfelelően. Ezen a szinten a legrendszeresebben biztosítva van a számviteli információ irányítása.

A vállalat számviteli politikájának kialakítása a számviteli információk felhasználóinak különböző csoportjainak érdekeitől függ. A számviteli politika felhasználói azok a természetes vagy jogi személyek, akiknek a döntéshozatalhoz információra van szükségük a vállalat tevékenységéről.

A számvitelben a vállalkozás számviteli politikájának célja, hogy tükrözze a pénzügyi és gazdasági tevékenység tényeinek számviteli és értékelési módszereit. A vezetői számvitelben bátran mondhatjuk, hogy egy fontos rendelkezést mutatnak be a vállalkozás irányítása szempontjából, megfelelő és teljes számviteli politika kialakításával, amelyet gyakran indokolatlanul nem vesznek figyelembe, a vállalkozás irányítási rendszerében való félreértések folytán. A vezetői számvitelt nem szabályozzák külső jogszabályok [19, 14. o.].

Egy szervezet számviteli politikája a szervezet által elfogadott számviteli módszerek összessége. Ide tartozik az elsődleges megfigyelés, az aktuális csoportosítás, a gazdasági tevékenység tényeinek végleges általánosítása és az értékbecslés [31, 3. o.].

A számviteli politikát a főkönyvelő dolgozza ki, és a vállalkozás vezetője hagyja jóvá. A szervezet által elfogadott számviteli politikát a számvitel megszervezéséért és elkészítéséért felelős személy utasításával hagyja jóvá [34].

A szervezet számviteli politikájának elkészítésekor a következő dokumentumokat hagynak jóvá:

- a számlatükör, amely analitikus és szintetikus számlákat tartalmaz, és amely nélkül lehetetlen a számviteli nyilvántartások megfelelő, azaz a könyvelés és a beszámolás időszerűségének és teljességének kritériumai szerinti vezetése;

- az üzleti tranzakciók nyilvántartásához szükséges elsődleges bizonylatok formanyomtatványai, amelyekről nem rendelkeznek az elsődleges számviteli bizonylatok és a belső könyvelés bizonylatainak szabványos formanyomtatványai [64, 201. o.];

- a leltározási eljárás és a különböző típusú vagyontárgyak és kötelezettségek értékelésének módszerei;

- a számviteli politika kidolgozásának technológiája;

- a dokumentumáramlás szabályai;

- az üzleti tranzakciók ellenőrzésének eljárása és a számvitelhez szükséges egyéb határozatok [65, 201. o.].

A szervezet által elfogadott számviteli politikákat évről évre folyamatosan és következetesen alkalmazzák. A szervezet számviteli politikáinak módosítására akkor kerülhet sor, ha az Ukrajnában hatályos jogszabályok vagy a számviteli szabályozásért felelős szervek előírásai módosulnak. A számviteli adatok összehasonlíthatósága érdekében a szervezet számviteli politikájában bekövetkezett változásokat a pénzügyi év elejétől kell végrehajtani.

A számviteli politikában bekövetkezett változás nem foglalja magában az üzleti tények elszámolásának olyan módjában bekövetkezett változását, amely eltér a korábban bekövetkezett tényektől. A számviteli politikában bekövetkezett olyan változásokat, amelyek jelentős hatással vannak a szervezet pénzügyi teljesítményére

és pénzáramlására, közzé kell tenni a pénzügyi kimutatásokban. A közzétételi információknak a következő tételeket kell tartalmazniuk [31, 4-5. o.]:

- A számviteli politika változásának oka.

A változások pénzben kifejezett hatásainak értékelése.

- Tájékoztatás arról, hogy a beszámolási időszakot megelőző időszakokra vonatkozó és e kimutatásokban szereplő információkat helyesbítették vagy módosították [65, 202. o.].

A számviteli politika ugyanannak a számviteli módszernek a végrehajtási módja, de az egyes szervezeteknél eltérő lehet. A vállalat maga választhatja meg az értékelési, számítási módszereket, a számviteli eljárásokat és a számviteli formákat. Ez a vállalat szabadsága a számviteli politika kialakításában [19, 13. o.].

Minden szervezet feladata, hogy feltárja azokat a számviteli módszereket, amelyek hatással vannak a pénzügyi kimutatások külső és belső felhasználóinak megítélésére és döntéshozatalára. Ez a feladat a számviteli politika kialakításának fő feladata [64, 202-203. o.]. Azok a számviteli módszerek, amelyek alkalmazásáról való tájékoztatás nélkül lehetetlenné válik a szervezet pénzügyi teljesítményének teljes körű, megbízható értékelése, a különböző típusú érdekeltek számára meghatározóak.

A pénzügyi kimutatásokban szereplő közzétételek közé tartoznak az áruk, készletek, késztermékek értékbecslési módszerei, a munkák és szolgáltatások értékesítéséből származó nyereség elszámolása és egyéb lényeges módszerek. Ez a számviteli politika kialakításához szükséges számviteli módszereket érinti [64, 204. o.].

A vállalkozás számviteli politikáját az ügyvezető és a főkönyvelő önállóan, megfelelő utasítással vagy rendelkezéssel állapítja meg, külön szakaszokban kötelezően feltüntetve a számvitel módszertani elveit, a számviteli politika vezetésének módszerét és a pénzügyi és statisztikai beszámolók elkészítésének eljárását, valamint a számviteli osztály felépítését. A hatályos jogszabályok számos lehetőséget biztosítanak a számviteli politika kialakítására [31, 6. o.].

A vállalat önállóan határozza meg:

- A számviteli politika paramétereit és irányait;
- jóváhagyja a dokumentumáramlás szabályait és a számviteli információk feldolgozásának technológiáját, a kiegészítő számlarendszert és az analitikus könyvelés nyilvántartásait;
- kidolgozza a vezetői számvitel, a beszámolás és az üzleti műveletek ellenőrzésének rendszerét és formáit, meghatározza az alkalmazottak aláírási jogait a számviteli bizonylatok tekintetében [34];
- egységes módszertani elvek szerint, a gazdasági tevékenység sajátosságait és a számviteli adatfeldolgozás rendelkezésre álló technológiáját figyelembe véve választja ki a számvitel formáját, mint a számviteli nyilvántartások meghatározott rendszerét, az információk nyilvántartásának és összegzésének eljárását és módszerét;
- külön mérleget készíthet a számviteli nyilvántartás vezetésére kötelezett fióktelepek, képviseleti irodák, részlegek és egyéb önálló alegységek számára, amelyek eredményeit később a társaság pénzügyi kimutatásaiban rögzít.

A főkönyvelő, a főkönyvelő-helyettes vagy a vállalkozás könyvelésével megbízott személy bizonyos feladatokkal van megbízva, nevezetesen [65, 204. o.]:

- biztosítja a vállalkozásnál a számvitel megállapított egységes módszertani elveinek betartását, a pénzügyi és statisztikai jelentések elkészítését és határidőre történő benyújtását;

- megszervezi az összes üzleti tranzakció könyvelésben való megjelenítésének ellenőrzését;

- részt vesz a hiányokkal kapcsolatos anyagok előkészítésében, valamint a hiányokból, lopásokból és a vállalat eszközeinek károsodásából eredő veszteségek megtérítésében;

- biztosítja a számvitel állapotának ellenőrzését a fióktelepeken, képviseleti irodákban, részlegekben és a vállalkozás egyéb elkülönült alegységeiben [31, 7-8. o.].

Mivel a vállalkozás számviteli műveleteinek és pénzügyi beszámolójának egységes és változatlan módszertani elveken kell alapulnia, a számviteli politika kidolgozását az új beszámolási év előtt meg kell kezdeni és december 31-ig be kell fejezni, hogy az új üzleti évtől az új szabályok szerint dolgozhasson [19, 15. o.].

A számviteli politika kialakításának általános jellemzőit a vállalkozásnál az 1.2. táblázat tükrözi.

Minden vállalkozás egyedi üzleti egység, amely saját termékére vagy szolgáltatására összpontosít. Minden ilyen egység tevékenységének eredményét az adott vállalkozás tevékenységének sajátosságainak megfelelően felépített számviteli és beszámolási rendszernek kell tükröznie.

1.2. táblázat

A számviteli politika összeállításának folyamata a vállalatnál

<i>1.Szervezési és előkészítő szakasz</i>
<i>2. A számviteli politika kialakítását befolyásoló külső és belső tényezők, jelenségek és folyamatok azonosítása.</i>
<ul style="list-style-type: none"> - A külső környezeti tényezők meghatározása (a gazdasági és számviteli rendszerre vonatkozó érvényben lévő jogszabályok változásai, a gazdasági fejlődési tendenciák, a társadalompolitikai és társadalmi stabilitása stb.) - A belső környezeti tényezők meghatározása (a pénzügyi és gazdasági fejlődés stratégiája, termelési potenciál, annak felhasználási szintje, beruházási politika, a vállalkozás tevékenységében, iparágában bekövetkezett változások stb.)
<i>3. A számviteli politika elemeinek megválasztása bizonyos objektumokhoz és annak információ-alapú támogatása:</i>
<ul style="list-style-type: none"> - bizonyos számviteli tételek kritériumainak, mutatóinak, lényegességi küszöbértékeinek meghatározása, valamint az alternatív lehetőségek közül a konkrét számviteli módszerek kiválasztása; - a gazdálkodó szervezetnél a vezetői számvitel eljárásainak meghatározása; - a számviteli forma kiválasztása, a számviteli információk feldolgozásának technológiájának meghatározása; - A munkaszámlák tervezetének elfogadása; - az elsődleges számviteli bizonylatok kidolgozása, a bizonylatok forgalmi rendjének meghatározása.
<i>4. A számviteli politikára vonatkozó adminisztratív dokumentumok elkészítése és jóváhagyása, a számviteli politika érvényesítése és alkalmazása:</i>
<ul style="list-style-type: none"> - a számviteli politikára vonatkozó adminisztratív dokumentáció (szabályzat, vállalati szabvány, rendelet) elkészítése és jóváhagyása; - a társaság alkalmazottainak tájékoztatása a számviteli politikáról szóló dokumentumról; - a számviteli politika ismertetése az egyéb érdekeltekkel; - a számviteli politika szabályainak megszegéséért való felelősi kötelezettség megállapítása.

5. A számviteli politikának való megfelelés ellenőrzése, a hiányosságok (javítások) megállapítása és a számviteli politika módosítása:
<ul style="list-style-type: none">- a számviteli politika betartásának folyamatos felügyelete;- a társaság által alkalmazott számviteli politika hiányosságainak azonosítása;- a számviteli politika módosítása az érvényben lévő jogszabályoknak megfelelően;- A számviteli politika módosításainak előkészítése és jóváhagyása az új beszámolási év elején;- a számviteli politika kidolgozására egy szerkezeti egység vagy alkalmazottak meghatalmazásáról szóló határozat elfogadása;- a számviteli politika megszegéséért járó felelősség megállapítása;- A vállalat alapító okiratainak, tevékenységi területeinek, stratégiai és taktikai céljainak elemzése;- a bevételek, kiadások, nyereség, befektetések vonatkozásában meghatározzák a hatásköröket;- a számviteli politika céljainak és tárgyának meghatározása.

Forrás: saját szerkesztés.

Ez alól a nemzetközi standardokkal összhangban beszámolót készítő gazdálkodó egységek sem képeznek kivételt, amelyeknek ki kell alakítaniuk saját információs rendszerüket a felhasználók számára, figyelembe véve számos engedélyezett számviteli és beszámolási alternatívát. Ezen alternatívák kiválasztása az üzleti tevékenység sajátosságaitól, a fő felhasználók igényeitől és más fontos tényezőktől függ.

A nemzetközi standardok nem szabályozzák a számviteli politika dokumentum szerkezetét, ezért annak elkészítésekor a nemzetközi standardok és a nemzeti standardok szerinti számviteli politikákat a lehető legközelebb kell hozni egymáshoz.

A számviteli politikára vonatkozó fenti információk alapján tehát elmondható, hogy a vállalat pénzügyi kimutatásait a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokkal (IFRS) összhangban kell elkészíteni [31, 9. o.].

Összehasonlítva a számviteli politika fogalmának közös és eltérő jellemzőit, érdemes megjegyezni, hogy a nemzetközi standardok szerinti számviteli politikák általában a végeredményre, azaz a pénzügyi kimutatások elkészítésére és bemutatására összpontosítanak. Az 1. számú Nemzeti Számviteli Szabályzat

(standard) szerint viszont a számviteli politika célja a vállalkozásnál a számvitel megszervezése, tehát elsősorban magára a folyamatra összpontosul [8].

A pénzügyi kimutatások a történelmi bekerülési érték elve alapján készülnek, eltekintve bizonyos pénzügyi eszközöktől. A bekerülési értéket általában az árukért és szolgáltatásokért cserébe adott ellenérték valós értéke alapján határozzák meg [19, 16. o.].

A gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak elkészítésekor a gazdálkodó egység funkcionális pénznemétől eltérő pénznemben (külföldi pénznemben) lebonyolított tranzakciókat az Ukrán Nemzeti Bank által meghatározott, az adott tranzakciók dátuma szerinti hivatalos árfolyamon számolják el [64, 205. o.]. Minden egyes beszámolási időszak végén a külföldi pénznemben meghatározott monetáris tételeket az Ukrán Nemzeti Bank adott napon érvényes hivatalos árfolyamán számítják át. A valós értéken nyilvántartott, külföldi pénznemben denominált nem monetáris tételeket a valós érték meghatározásának időpontjában érvényes, az Ukrán Nemzeti Bank hivatalos árfolyamán számítják át. A külföldi pénznemben, eredeti bekerülési értéken értékelt nem monetáris tételeket nem számítják át [19, 17. o.].

Az Ukrán Nemzeti Bank hivatalos valutaárfolyamának változásából eredő monetáris tételek árfolyam-különbözeteit az eredménykimutatásban abban az időszakban számolják el, amelyben keletkeztek, kivéve a következőket: az építés alatt álló, termelési célú felhasználásra szánt eszközökhöz kapcsolódó devizahitelek árfolyam-különbözeteit az ilyen eszközök bekerülési értékében, a devizahitelek kamatkiadásának módosításaként számolják el [65, 205. o.];

A számviteli politika dokumentálására tehát a vállalkozás vezetője által az alapvető és működési feladatok megoldására kiadott, kötelező adminisztratív jellegű rendelkezés a legalkalmasabb [31, 10. o.].

A számviteli politikáról szóló dokumentum elkészítésének fő részét a vállalkozás főkönyvelője vagy olyan felhatalmazott személyek végzik, akik a számviteli politikával kapcsolatos kérdésekben kompetensek, és szolgálatukkal aktívan és közvetlenül részt vesznek a számviteli politika kidolgozásában. Célszerű

a javaslatok kidolgozását, különösen a számvitelhez és a konkrét döntések meghozatalához közvetlenül nem kapcsolódó kérdésekben, egy külön erre a célra létrehozott bizottságra bízni.

A bizottság a számviteli politika kidolgozásában részt vevő valamennyi szakember részvételével a számviteli politikáról (annak egyes rendelkezéseinek módosításáról) a bizottság ülésén hoz döntést. A vállalkozás számviteli politikájának formája a főigazgató rendelete, amely alapján a főkönyvelő elkészíti a számviteli politikáról szóló rendeletet, és azt jóváhagyásra a vállalkozás vezetőségének benyújtja [67, 75-76. o.].

Amint azt a modern kutatók megjegyezték, a vállalkozás külön normatívákat állapíthat meg a vállalkozás számviteli politikájának kialakítására, amelyeket Ukrajna hatályos jogszabályainak normái írnak elő, és amelyek megfelelnek Ukrajna „*A számvitelről és pénzügyi beszámolásról Ukrajnában*” szóló törvényének valamennyi alkalmazandó követelményének [53, 31. o.].

A vállalkozásnak joga van a befektetett eszközök értékének csökkentésére. Ez vonatkozik a beszállítótól díj ellenében vásárolt tárgyi eszközökre, azokat a szállítói áron és az üzembe helyezési költségekkel növelt értéken kell elkönyvelni. A befektetett eszközök előállításakor a kezdeti bekerülési értéket általános módszerrel állapítják meg. A befektetett eszközök átértékelése nem kötelező [40, 52. o.].

A számviteli politikára vonatkozó utasítás olyan belső dokumentum, amelyet az első és második aláírási joggal rendelkező személyek (hagyományosan a vezérigazgató és a főkönyvelő vagy könyvelő) írnak alá. Az utasítás megfogalmazásakor a szabályozási és jogi tényezőkön kívül figyelembe kell venni a vállalat jogi státuszát (tulajdonosi forma, szervezeti és jogi forma), a vállalat iparági sajátosságait, a képzett számviteli személyzet meglétét stb. is. Ennek a sorrendnek tükröznie kell a vállalkozásnál a számvitel és a beszámolás megszervezésének és fenntartásának sajátosságait. A sorrend formája és tartalma jelenleg nincs szabályozva, de figyelmet kell fordítani a vállalkozás számviteli

politikájáról szóló módszertani ajánlásokat, Ukrajna Pénzügyminisztériumának 2013.06.27-i 635. számú rendeletét [53, 32. o.].

A fenti, a számviteli politikák kialakításának sorrendjére vonatkozó információk figyelembevételével meg kell jegyezni, hogy a számviteli politikák a számvitel sajátos szempontjainak összessége. Ezeket a szempontokat a vállalat az általánosan elfogadott szabályok és standardok alapján alakítja ki. A legfőbb számviteli irányelvek és ezek alapján kialakított szakaszok, amelyeket a számviteli politikának tükröznie kell, a következők:

Előszó. Ez a szakasz alapvető információkat tartalmaz a társaságról (a társaság neve, tulajdonosi és jogi formája, iparág, amelyhez a társaság tartozik, a társaság tevékenységi területei és fő tevékenysége, a foglalkoztatottak száma stb.)

Ebben a részben fel kell tüntetni, hogy az üzleti vagy vállalkozói tevékenységet hogyan végzik, figyelembe véve az alapítók vagy résztvevők közötti kapcsolatokat szabályozó jogi keretet, a társaság kötelezettségeiért való vagyoni felelősséget, a társaság létrehozására, átszervezésére, felszámolására, irányítására, a nyereség felosztására és a lehetséges finanszírozási forrásokra vonatkozó eljárást. Érdemes megemlíteni továbbá a társaság iparági sajátosságait, a szerkezeti egységeinek meglétét, a társaságot irányító szerv nevét, az alkalmazottak számát és a könyvelő személyzet képzettségi szintjét, valamint a társaságot jellemző egyéb lényeges részleteket.

I. Fejezet. A számviteli osztály munkájának megszervezése. Ez a szakasz határozza meg a társaságnál a számvitel megszervezésének rendjét, a számviteli osztály munkájának megszervezését, a számviteli osztály és más szerkezeti egységek közötti kölcsönhatást, a főkönyvelő jogait és kötelezettségeit.

II. Fejezet. A számvitel szervezeti és technikai vonatkozásai. Ez a szakasz határozza meg a társaság számviteli politikájának főbb szervezeti és technikai pontjait, a munkaköri leírást, az iratforgalom megszervezésének rendjét, meghatározza a könyvelés formáját, a társaság által elkészítendő és benyújtandó

beszámoló nyomtatványok jegyzékét, a leltározási bizottság megalakításának rendjét és a leltározás lebonyolításának menetrendjét.

III. Fejezet. A számvitel módszerei. A számvitel egyes területeire vonatkozóan a számviteli módszer kiválasztott lehetőségeit (módszerek, eljárások, technikák) adja meg, amelyekre a hatályos szabályozási és jogi kereteknek megfelelően alternatív lehetőségeket biztosít.

IV. Fejezet. A számviteli politika alkalmazása és változásai. A vállalkozás számviteli politikájának gyakorlati alkalmazásának eljárása, a vállalkozás számviteli politikájáról szóló dokumentum megismerésére (átvétel esetén történő) személyi jegyzék és eljárásrend, a számviteli politika felülvizsgálatának, valamint a számviteli politika módosításának és jóváhagyásának eljárási rendje stb. [40, 54-55 o.].

A számviteli politika kialakításának folyamata egy vállalkozásnál tehát számos mellékletet foglal magában a számviteli politikát meghatározó fő rendelkezéshez. Fontos megjegyezni, hogy ezeket a kiegészítéseket nem kell minden esetben teljesen újonnan kidolgozni. Ehelyett gyakran olyan szabványos szabályozó dokumentumokat használnak fel, mint a számlakeret, a leltározási utasítások, a különböző számviteli előírások (szabványok) stb.

Nem ajánlott azonban arra korlátozódni, hogy ezeket a szabványos módszertani dokumentumokat hozzáadjuk a számviteli szabályokhoz. Ez azért van így, mert sok esetben ezek az említett anyagok túl általánosak, és nem mindig tükrözik a különböző vállalati környezetben való alkalmazásuk sajátosságait. Fontos, hogy ezeket a dokumentumokat az adott vállalat sajátosságaihoz és igényeihez igazítsuk.

Mivel a számviteli műveleteknek és a pénzügyi beszámolóknak egységes és változatlan módszertani elveken kell alapulniuk, a számviteli politikák kidolgozását az új beszámolási év előtt kell megkezdeni, és december 31-ig be kell befejezni, hogy az új pénzügyi évtől kezdve az új szabályok szerint működhessen.

A számviteli politika gazdasági lényege, hogy a vállalkozások gazdasági tevékenységét szabályozza. A számviteli politika biztosítja a pénzügyi információk összegyűjtését, feldolgozását, elemzését és értelmezését, amely lehetővé teszi a vállalat irányítására vonatkozó döntések meghozatalát. A számviteli politika fő célja a vállalat erőforrásainak hatékony felhasználása és a vállalat céljainak maximális elérése. A számviteli politika segít a pénzügyi folyamatok egyensúlyban tartásában, a kiadások és bevételek nyomon követésében, a készletek és egyéb erőforrások ellenőrzésében, a vállalat teljesítményének értékelésében és a pénzügyi problémák azonosításában.

A számviteli politika különböző szempontokat foglal magában, mint például a tervek és költségvetések készítése, a pénzügyi információk gyűjtése és feldolgozása, a pénzügyi elemzés és jelentéstétel, a készletgazdálkodás és a pénzforgalom ellenőrzése. A számviteli politika a vállalat vezetésének a felelőssége, a számviteli munkát pedig a számviteli és pénzügyi szakemberek végzik [53, 32. o.].

A Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok (IFRS) jelentősége az Ukrajnában működő vállalatok számviteli politikájában rendkívül fontos. Ezek a standardok biztosítják, hogy a vállalatok pénzügyi jelentései átláthatók, összehasonlíthatók és megbízhatóak legyenek, ami elengedhetetlen a befektetők és más érdekelt felek számára a döntéshozatal során. Az IFRS alkalmazása lehetővé teszi a vállalatok számára, hogy nemzetközi szinten versenyképesek maradjanak, és megkönnyíti a tőkebevonást a globális pénzügyi piacokról. Emellett, az IFRS betartása hozzájárul a vállalati átláthatósághoz és az üzleti integritáshoz, ami különösen fontos egy olyan változó gazdasági és politikai környezetben, mint amilyen Ukrajnában tapasztalható.

Beszámolási Standardok (IFRS) szerint a számviteli politika a vállalkozás pénzügyi kimutatásainak kulcsfontosságú eleme. Meghatározza azokat a módszereket és elveket, amelyeket a gazdasági események felismerésére, értékelésére és a pénzügyi kimutatásokban való megjelenítésére használnak [36, 118-119. o.].

Az IFRS szerinti számviteli politika gazdasági lényege, hogy meghatározza azokat a szabályokat és elveket, amelyek segítenek a gazdálkodónak abban, hogy biztosítsa a pénzügyi kimutatások objektivitását, megbízhatóságát és összehasonlíthatóságát. A számviteli politikának meg kell felelnie a pénzügyi beszámolás céljának, amely az, hogy a felhasználók számára információt nyújtson a gazdálkodó pénzügyi helyzetéről, teljesítményéről és pénzforgalmáról [67, 77. o.].

Az IFRS megköveteli, hogy a számviteli politikák dokumentálva, és a pénzügyi kimutatások felhasználói számára is érthetők legyenek. Ezeknek tartalmazniuk kell az eszközök, kötelezettségek, bevételek és ráfordítások megjelenítési és értékelési módszereire, valamint a kockázatkezelésre és a pénzügyi tranzakciók ellenőrzésére vonatkozó tájékoztatásokat. A számviteli politikát a beszámolási időszak során felül kell vizsgálni, és szükség esetén módosítani kell, kivéve, ha az ellentmond az IFRS követelményeinek [53, 33. o.].

Napjainkban a gazdálkodó egységnek lehetősége van saját számviteli politikáját megfogalmazni, amely alapján a vállalkozás számviteli elszámolása megszervezésre kerül. Minden egyes vállalat érdekelt a nemzetközi szabványoknak megfelelő számviteli politika bevezetésében, mivel ez lehetővé teszi a pénzügyi kimutatások felhasználóinak, hogy jobban megértsék a gazdálkodó egység üzleti tevékenységét, valamint a potenciális befektetők érdeklődésének további növekedését annak érdekében, hogy növeljék a forgalmat és a nemzetközi piacra lépjenek.

Az IFRS szerint a számviteli politika a pénzügyi kimutatások elkészítésének meglehetősen fontos szakasza; a számviteli politika jóváhagyható az IFRS szerinti számvitel és beszámolás során követendő elvek és szabályok listájaként, vagy belső dokumentumban, például rendeletben vagy határozatban kerülhet rögzítésre. Ugyanakkor a Nemzetközi Számviteli és Pénzügyi Beszámolási Standardok rendszere nem kötelezi a gazdálkodó egységeket arra, hogy bármilyen, az alkalmazott számviteli politikákat leíró dokumentumot készítsen. Mindazonáltal a szakértők szerint nem kétséges, hogy célszerű ilyen dokumentumot készíteni

(különösen, mivel a nemzetközi standardok nem tiltják). A számviteli politikáról szóló rendelet elkészítése meglehetősen fontos elem, amely javítja a beszámolók és a hozzájuk tartozó megjegyzések elkészítésének minőségét, valamint javítja a számviteli folyamat megértését az információk felhasználói számára. Célja annak biztosítása, hogy a pénzügyi beszámolási folyamatot a lehető legjobban optimalizálják, és hogy maguk a pénzügyi kimutatások olyan információkat tartalmazzanak, amelyek megfelelnek a felhasználók elvárásainak [15].

A nemzetközi standardok rendszerében az ukrán számvittel ellentétben nincs egységes számlakeret. Mi több, a nemzetközi standardok egyáltalán nem írják elő, hogy egy vállalatnak rendelkeznie kell ilyennel. Ezért az IFRS-ek szerinti számviteli nyilvántartások vezetésekor a vállalatoknak lehetőségük van arra, hogy olyan számlakeretet állítsanak össze, amely leginkább igazodik a tevékenységük sajátosságaihoz. Az ukrán könyvelők továbbra is a szokványos számlakeretet használják, de figyelembe véve a vállalat tevékenységének sajátosságait és azt, hogy a számviteli információk különböző célokra legyenek megadva. Mindez a számviteli politikáról szóló rendeletben és annak mellékleteiben tükröződik.

Ami a számviteli politikáról szóló rendelet mellékleteit illeti, a nemzetközi szabványok sem írják elő azok elkészítését. Azonban a számlakerethez hasonlóan minden kisebb-nagyobb vállalat kidolgozza ezeket a dokumentumokat. Végül is ezek hiánya jelentősen megnehezíti nemcsak a könyvelést és a beszámolást, hanem a vállalat egészének munkáját is. Az IFRS nem írja elő közvetlenül e dokumentumok kidolgozását, mivel azok nem annyira a pénzügyi beszámoláshoz, mint inkább a belső szabályzati rendszerhez kapcsolódnak, és üzleti titoknak minősülnek [37].

Nemzetközi szinten két fő számviteli rendszert használnak a vállalatok a pénzügyi kimutatások elkészítéséhez: IFRS és GAAP.

Az IFRS (Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok) és a GAAP (Általánosan Elfogadott Számviteli Alapelvek) a vállalatok által a pénzügyi kimutatások elkészítéséhez használt két fő számviteli standardrendszer.

Az IFRS (Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok) a Nemzetközi Számviteli Standard Testület (IASB) által jóváhagyott nemzetközi standardok összessége. Ezek határozzák meg a pénzügyi információ elszámolásának szabályait és elveit. Ezeket a standardokat a világ legtöbb országában használják, és céljuk, hogy közös számviteli nyelvet teremtsenek a különböző országok vállalkozásai számára [6].

Az általánosan elfogadott számviteli alapelvek (GAAP) szerint a számviteli politika a vállalkozásban a számvitelhez használt elvek, módszerek és eljárások rendszere. A GAAP szerint a számviteli politika a pénzügyi kimutatások kulcsfontosságú eleme, mivel meghatározza, hogy a gazdasági események és tranzakciók hogyan jelenjenek meg a pénzügyi kimutatásokban.

A számviteli politika gazdasági alapja a GAAP-nak megfelelően annak biztosítása, hogy a gazdálkodó egység pénzügyi helyzetéről, működési eredményéről és pénzforgalmáról információt nyújtó pénzügyi kimutatások valósan és objektíven kerüljenek bemutatásra. A számviteli politikáknak összhangban kell lenniük a pénzügyi kimutatások céljával, nevezetesen azzal, hogy a felhasználók számára olyan tájékoztatást nyújtsanak, amely alapján gazdasági döntéseket hozhatnak.

A GAAP szerint a számviteli politikákat dokumentálni kell, és a pénzügyi kimutatások felhasználói számára érthetőnek kell lenniük. Ezeknek tartalmazniuk kell az eszközök, kötelezettségek, bevételek és ráfordítások megjelenítési és értékelési módszereire, valamint a kockázatkezelésre és a pénzügyi tranzakciók ellenőrzésére vonatkozó információkat. A számviteli politikákat a beszámolási időszak során felül kell vizsgálni, és szükség esetén módosítani kell, kivéve, ha azok nem állnak összhangban a GAAP-okkal. Emellett a GAAP szerint a számviteli politikának meg kell felelnie az adott ország számviteli szabályozó hatóságai által meghatározott standardoknak és elveknek [40, 56-57. o.].

A vállalkozások számviteli politikájának kialakításának nemzetközi gyakorlata a pénzügyi beszámolási standardok, például a Nemzetközi Pénzügyi

Beszámolási Standardok (IFRS) és a Nemzetközi Számviteli Standardok (IAS) alkalmazásán alapul.

Az IFRS és az IAS szerint a számviteli politikáknak átláthatónak és érthetőnek kell lenniük, és tükrözniük kell a vállalatnál lezajlott tranzakciók és események valós gazdasági tartalmát. A számviteli politika kialakításának fő elvei a nemzetközi gyakorlat szerint a következők:

1. A pénzügyi beszámolási standardok alkalmazása. A vállalatnak abban az országban elfogadott pénzügyi beszámolási standardokat kell alkalmaznia, ahol tevékenykedik.

2. A körültekintés elve. A társaságnak számviteli politikájának kialakításakor körültekintően kell eljárnia, és figyelembe kell vennie minden lehetséges kockázatot és esetleges bizonytalanságot.

3. A stabilitás elve. A számviteli politikának stabilnak kell lennie, és nem szabad megfelelő indoklás nélkül megváltoztatni.

4. Az összehasonlíthatóság elve. A pénzügyi kimutatásoknak összehasonlíthatónak kell lenniük az előző időszakokban készült pénzügyi kimutatásokkal és más vállalatok pénzügyi kimutatásaival.

5. A megvalósítás elve. A számviteli politikának tükröznie kell a műveletek és ügyletek tényleges eredményeit [53, 38. o.].

6. A konzervativizmus elve. Az eszközök és kötelezettségek értékelésénél a vállalkozásnak konzervatíván kell eljárnia, és figyelembe kell vennie a lehetséges kockázatokat és bizonytalanságokat, még akkor is, ha ez a vállalkozás pénzügyi helyzetének kevésbé jó ábrázolásához vezet.

7. A lényegesség elve. A pénzügyi kimutatásoknak csak azokat az ügyleteket és eseményeket kell tükrözniük, amelyek jelentős hatással vannak a vállalkozás pénzügyi helyzetére.

8. Az objektivitás elve. A számviteli politikának objektívnek és elfogulatlannak kell lennie, nem irányulhat bizonyos célok elérésére vagy a

pénzügyi kimutatások felhasználóinak bizonyos csoportjai érdekeinek kielégítésére [40, 73. o.].

Ezen túlmenően a nemzetközi gyakorlat az eszközök és kötelezettségek értékelésére különböző módszereket alkalmaz, mint például a piaci érték, a felhasználási érték, a pótlási költségek és mások. A vállalkozásoknak a tevékenységükhöz és sajátosságaikhoz legjobban illeszkedő módszert kell választaniuk. A nemzetközi gyakorlat másik fontos szempontja a belső ellenőrzés és a pénzügyi kimutatások auditálásának biztosítása a vállalat pénzügyi kimutatásainak megbízhatósága és hitelessége érdekében [40, 74. o.].

Az 1.3. táblázat az IFRS és a GAAP szerinti legfontosabb számviteli politikákat hasonlítja össze.

A GAAP (Generally Accepted Accounting Principles - általánosan elfogadott számviteli elvek) az Egyesült Államokban elfogadott számviteli elvek, szabályok és standardok összessége. Ezeket a Pénzügyi Számviteli Standardok Testülete (FASB) és más szervezetek, például az Amerikai Könyvvizsgálói Intézet (AICPA) határozza meg [5]. A GAAP meghatározza, hogy a vállalatoknak hogyan kell elkészíteniük pénzügyi kimutatásaikat és számviteli információik, hogy biztosítsák azok pontosságát és összehasonlíthatóságát.

Az IFRS és a GAAP közötti fő különbség a földrajzi alkalmazásuk: Az IFRS-t inkább nemzetközileg alkalmazzák, míg a GAAP elsősorban az Egyesült Államokban alkalmazott standardok összessége.

1.3. táblázat

A vállalat számviteli politikájának fő fogalmait összehasonlító elemzés az IFRS és a GAAP szerint

Fogalom	IAS / IFRS	GAAP
A számviteli politika célja	A megbízható és objektív pénzügyi beszámoló biztosítása	A megbízható és pontos pénzügyi beszámoló biztosítása

1.3 táblázat folytatása

A számviteli politika alapelvei	<ul style="list-style-type: none"> - A számviteli politika alapelveinek való megfelelés elve; - A lényegesség elve; - Az óvatosság elve; - A vállalkozás folytonosságának elve; - A következetesség elve. 	<ul style="list-style-type: none"> - Az objektivitás és a pártatlanság elve; - Az ügylet lényegét tükröző elv; - A termelékenység elve; - Az önköltségszámítási politika elve; - A tulajdonosi jogok és kötelezettségek elve.
A tranzakciók pénzügyi kimutatásokban való megjelenítési módszereinek megválasztása	Az elfogadható módszerek lehetőségeit a szabványok határozzák meg	Néhány javaslat a megjelenítési módszerek használatára
Pénzügyi kimutatásokra gyakorolt hatások	A pénzügyi kimutatások információs bázisa	A pénzügyi kimutatások fő jellemzői
Bizalmasság	A bizalmasság biztosítása	A bizalmasság szabályozása
Kötelezőség	A pénzügyi beszámolók esetében kötelező alkalmazni	A közzéadatok számára kötelező, a magánvállalatok számára ajánlott
Számviteli nyilvántartások	<ul style="list-style-type: none"> - A kettős könyvvitel alkalmazása; - A könyvelési nyilvántartások vezetése alap pénznemben; - Könyvelési szabályzatok használata az eszközök és kötelezettségek értékeléséhez 	<ul style="list-style-type: none"> - A kettős könyvvitel alkalmazása; - A számlák vezetése az alapvalutában; - Számviteli politikák alkalmazása az eszközök és kötelezettségek értékelésére.
A fogalmak meghatározása	A szabványokban meghatározott fogalmak használata	A szabványokban meghatározott fogalmak használata
A számviteli politika főbb elemei	<ul style="list-style-type: none"> - A pénzügyi kimutatások pontossági és megbízhatósági szintjének meghatározása; - A számviteli politikák kiválasztása a pénzügyi kimutatásokban szereplő tranzakciók tükrözésére; - A számviteli politikáknak való megfelelés biztosítására szolgáló eljárások dokumentálása és kialakítása. 	<ul style="list-style-type: none"> - A pénzügyi kimutatások pontossági és megbízhatósági szintjének meghatározása; - A számviteli politikák kiválasztása a pénzügyi kimutatásokban szereplő tranzakciók tükrözésére; - A számviteli politikáknak való megfelelést biztosító eljárások dokumentálása és kialakítása.
Az eszközök és kötelezettségek értékelése	<ul style="list-style-type: none"> - Objektív módszerek alkalmazása az eszközök és források értékelésére; - Szükség esetén további adatok felhasználása; - Értékelési technikák alkalmazása a hiány és a kockázatok felmérésére. 	<ul style="list-style-type: none"> - Objektív módszerek alkalmazása az eszközök és források értékelésére; - Szükség esetén további adatok felhasználása.

Forrás: saját szerkesztés.

Az IFRS és a GAAP két különböző számviteli standardot jelent, amelyeket világszerte alkalmaznak. A szóhasználatban, a koncepciós keretekben és a követelményekben mutatkozó bizonyos különbségek ellenére mindkét standard célja annak biztosítása, hogy a gazdálkodó egységek pénzügyi kimutatásai pontosan és valósan kerüljenek bemutatásra. E fogalmak megértése segít megérteni azokat a követelményeket, amelyeket a standardok a gazdálkodó egység számviteli politikájával szemben támasztanak. Ilyen módon kiderül, hogy a dolgozat ezen részében a számviteli politika általános jellemzőit és gazdasági lényegét, valamint az IAS és a GAAP szabványok használatának nemzetközi gyakorlatát vizsgálták a vállalkozás számviteli politikájának kialakításakor. Kiderült, hogy a számviteli politika a számviteli elvek, módszerek és eljárások rendszere, amelyet a vállalkozás pénzügyi kimutatásainak elkészítéséhez használnak. A számviteli politika a konzervativizmus, az objektivitás, a valóság tükrözése és egyéb elveken alapul. Az IFRS és a GAAP szerinti számviteli politika fő fogalmainak összehasonlítására is sor került. Bizonyos eltérések ellenére az IFRS-nek és a GAAP-nak közös célja van - a vállalat pénzügyi kimutatásainak pontos és objektív bemutatása. E fogalmak ismerete segít a könyvelőknek és a pénzügyi elemzőknek megérteni azokat a követelményeket, amelyeket a standardok a gazdálkodó egység számviteli politikájával szemben támasztanak.

Az IFRS-ek alkalmazásának kezdeti szakaszában minden vállalat számviteli politikáját helyesen kell kialakítani, mivel a végleges pénzügyi kimutatások közvetlenül függenek attól, hogy a vállalat számviteli rendszere mennyire jól van megszervezve. Ha egy gazdálkodó egység számviteli adatait a nemzeti standardok szerint készítik el, majd nemzetközi formátumba alakítják át, akkor különbséget kell tenni az eszközök és kötelezettségek IFRS szerinti és a nemzeti standardok által meghatározott beszámolási elvek között.

1.2. A vállalkozás számviteli politikájának kialakítására vonatkozó jogi szabályozás, valamint a vállalkozás számviteli politikájának módosítására vonatkozó eljárások a nemzeti és nemzetközi szabványoknak megfelelően.

A számviteli politika a vállalkozás pénzügyi gazdálkodásának fontos eleme, mivel meghatározza a pénzügyi kimutatások pontosságát és objektivitását, ami a vezetői döntések meghozatalának fontos eszköze.

Minden vállalat a könyvviteli nyilvántartásait a kormány hatóságok által kidolgozott szabályzatoknak megfelelően vezeti. Ez biztosítja a számvitel és a pénzügyi beszámolás egységes megközelítését, ami lehetővé teszi a számviteli információk összehasonlíthatóságát a különböző vállalatok között. Ugyanakkor, figyelembe véve üzleti tevékenységének sajátos adottságait, a vállalatnak lehetősége van arra, hogy megválassza a számviteli formákat, amelyek a legjobban megfelelnek az igényeinek.

A jelenlegi gazdasági környezetben a vállalkozás számviteli politikája nem működhet hatékonyan az állam megfelelő jogi szabályozása nélkül.

Érdemes megjegyezni, hogy sem nemzeti, sem nemzetközi szinten nem létezik külön jogszabály, amely kifejezetten a vállalkozás számviteli politikáját szabályozná.

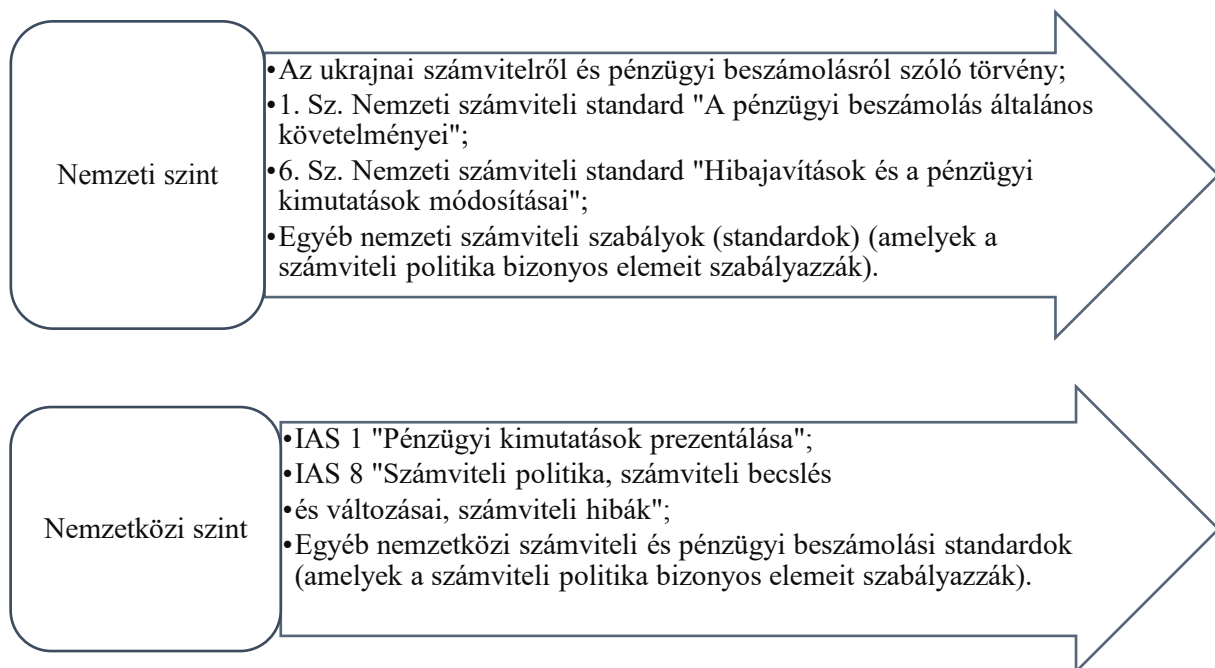
A számviteli politika nemzeti szintje magában foglalja Ukrajna jogszabályait, a vállalkozás számviteli politikájára vonatkozó módszertani ajánlásokat, a nemzeti számviteli szabályokat (standardokat) stb.

A számviteli politika nemzetközi szintje a nemzetközi standardokban meghatározott számviteli elveket és szabályokat foglalja magában, amelyek magukban foglalják a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokat (IFRS), a Nemzetközi Számviteli Standardokat (IAS) és a Nemzetközi Számviteli Standard Testület által kiadott értelmezéseket. A nemzetközi standardok szerinti számviteli politikák gazdasági lényege, hogy meghatározzák azokat a szabályokat és elveket, amelyek segítenek a gazdálkodó egységnek abban, hogy pénzügyi kimutatásai valós

képet mutassanak, megbízhatóak és összehasonlíthatók legyenek. A számviteli politikáknak összhangban kell lenniük a pénzügyi kimutatások céljával, amely az, hogy a felhasználók számára információt nyújtsanak a gazdálkodó egység pénzügyi helyzetéről, teljesítményéről és pénzforgalmáról.

A fő különbség a nemzeti és a nemzetközi standardok között az, hogy az ukrán standardok szigorúan szabályozzák a számvitelt és pénzügyi beszámolást (és ennek megfelelően a számviteli politikát), míg az IFRS nagyobb önállóságot biztosít a vállalatok számára e tekintetben.

Az 1.1. ábra a számviteli politika fő szabályozási kereteit mutatja be nemzeti és nemzetközi szinten.



1.1.ábra. A vállalat számviteli politikájának szabályozási és jogi háttere nemzeti és nemzetközi szinten

Forrás: Saját szerkesztés [8, 9, 34] alapján.

A modern korban a vállalkozások számviteli politikájának rendszere nem működhet hatékonyan az állam megfelelő normatív és jogi szabályozása nélkül (lásd 1.4. táblázat).

A vállalkozások számviteli politikájának szabályozásának alapja Ukrajna „A számvitelről és pénzügyi beszámolásról Ukrajnában” című törvénye: Ukrajna

1999.07.16-i 997-XII-VR számú törvénye. Ez a törvény határozza meg az ukrainai szabályozási, szervezeti, számviteli és pénzügyi beszámolási rendszer jogi kereteit.

1.4. táblázat

A számviteli politika nemzeti jogi-normatív háttere

S.sz.	Törvényi szabályozás
1	Ukrainai törvények (magasabb szintű jogszabályok) Ukrainna «A számviteléről és pénzügyi beszámolásáról szóló törvénye»: 1999.07.16-i 997-XII-VR számú Ukrajna törvénye.
2	A Miniszteri Kabinet határozatai, elnöki rendeletek (a végrehajtó hatóságok rendszerében a legfelsőbb szerv aktusai);
3	Az Ukrainai Pénzügyminisztérium által jóváhagyott számviteli szabályzatok (standardok), egyéb számviteli és pénzügyi beszámolásra vonatkozó szabályozó dokumentumok. Nemzeti számviteli szabályzat (standard) 1 „A pénzügyi beszámolás általános követelményei”: Ukrajna Pénzügyminisztériumának 2013.02.07-i 73. számú rendelete. Ukrajna Pénzügyminisztériumának 291. számú, 99.11.30-i (módosított) rendelete.
4	A Pénzügyminisztérium és más szervek szabályozási aktusai (utasítások, rendeletek, iránymutatások) és módszertani ajánlásai, amelyeket a számviteli szabályok (standardok) alapján dolgoztak ki és hagytak jóvá, figyelembe véve az egyes tevékenységek sajátosságait és igényeit;
5	A vállalat vezetése által az előző négy szabályozási dokumentumcsoport alapján hozott, a számvitel megszervezésére és a konkrét számviteli politikák alkalmazására vonatkozó döntések (utasítások, rendelkezések).

Forrás: Saját szerkesztés [8, 34, 36] alapján.

Egy másik fontos dokumentum, amely szabályozza a számviteli politika kialakításának jogi kereteit a vállalkozásoknál, a Nemzeti Számviteli Szabályzat (Standard) 1. „A pénzügyi beszámolás általános követelményei”: Ukrajna Pénzügyminisztériumának 2013.02.07-én kelt 73. számú rendelete. Ez a nemzeti rendelet határozza meg a pénzügyi kimutatások célját, összetételét és elkészítésének elveit, valamint az elemei kimutatásának és közzétételének követelményeit. A pénzügyi kimutatások a következőkből állnak: pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatás, átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatás, pénzforgalmi kimutatás, saját tőke kimutatás és a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött kiegészítő bejegyzések [67, 74. o.].

Ugyancsak fontos dokumentum, amely a vállalkozásnál a számviteli politika kialakításának jogi kereteit szabályozza, a konszolidált pénzügyi kimutatások

elkészítésének rendjét és a konszolidált pénzügyi kimutatások elkészítésével kapcsolatos információk közzétételének általános követelményeit meghatározó nemzeti rendelet.

A fontosabb dokumentum közzé sorolandó, az is amely szabályozza a számviteli politika kialakításának folyamatát egy vállalkozásnál, a vállalkozások és szervezetek eszközeinek, tőkéjének, kötelezettségeinek és üzleti tranzakcióinak elszámolására vonatkozó számlatükör alkalmazásáról szóló előírás: Ukrajna Pénzügyminisztériumának 99.11.30-i 291. sz. rendelete (módosított) [36, 115-116. o.].

Ez az előírás meghatározza a vállalkozások, szervezetek és egyéb jogi személyek (kivéve a bankokat és költségvetési intézményeket) eszközeinek, tőkéjének, kötelezettségeinek és pénzügyi és gazdasági tevékenységeinek tényadataira vonatkozó információk hozzáférhetőségéről és alakulásáról szóló, a kettős könyvelés módszerével készült számviteli számlák vezetésének célját és rendjét, függetlenül a tulajdonosi, szervezeti és jogi formáktól és a tevékenység típusától [36, 117. o.].

A számviteli standardok alapvető fontosságúak a számviteli politika szabályozása szempontjából, mivel biztosítják a pénzügyi kimutatások következetességét és összehasonlíthatóságát, elősegítik az átláthatóságot és a befektetői bizalmat, valamint segítenek az adókötelezettségek meghatározásában és a nemzetközi üzleti tevékenységben.

Ukrajnának saját nemzeti számviteli standardja van, az Ukrán számlarend és annak alkalmazási utasításai, amely meghatározza a pénzügyi tranzakciók elszámolásának menetét és a vállalat pénzügyi kimutatásainak összetételét. Ukrajnának jelenleg 30 pontból álló nemzeti számviteli szabályzata (standard) van. Ezek megfelelnek az összes alkalmazandó nemzetközi pénzügyi beszámolási standardnak (IFRS), és meghatározzák a számviteli szabályokat. E nemzeti standardok némelyike több IFRS rendelkezését is magában foglalja, és néha olyan egyedi standardot is kidolgoznak, amelynek nincs megfelelő IFRS standardja.

Mindazonáltal valamennyi nemzeti standard az IFRS-eken alapul, és összhangban van azok főbb rendelkezéseivel [71].

A nemzetközi piacon való részvétel érdekében Ukrajna figyelembe veszi a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokat - az IAS és a GAAP - is, amelyek közös elveket és szabályokat állapítanak meg a nemzetközi szintű pénzügyi beszámolásra vonatkozóan. Ez biztosítja a számviteli politikák kialakításának és a pénzügyi kimutatások kidolgozásának egységes megközelítését, ami érthetőbbé teszi azokat a befektetők számára, és hozzájárul a nemzetközi piac stabilitásához [45, 117. o.].

Ezek a számviteli standardok lehetőséget biztosítanak a számviteli módszerek kiválasztására, amelyeken a számviteli kimutatások alapját képezik. Ezek a standardok számos módszert és javaslatot kínálnak a leghatékonyabb módszer kiválasztására, figyelembe véve a vállalat tevékenységi sajátosságait. A könyvelő a vállalat számviteli politikája alapján választja ki a szükséges tételeket.

A nemzetközi gyakorlat azt mutatja, hogy a világ legtöbb országában az IFRS és a GAAP a pénzügyi beszámolási standardok két fő rendszerét alkotja. Ezek a standardok a pénzügyi beszámolás közös alapelveit tükrözik, és az objektivitás, a megbízhatóság, az összehasonlíthatóság és egyéb elveken alapulnak [47, 54. o.].

A vállalat számviteli politikájának meg kell felelnie az IFRS és a GAAP követelményeinek, és figyelembe kell vennie a vállalat tevékenységének sajátosságait és a belső irányítási igényeket. Ennek tartalmaznia kell a számviteli és beszámolási szabályokat és eljárásokat, az eszközök és kötelezettségek értékének meghatározására szolgáló módszereket, a kockázatértékelést és egyéb, a pénzügyi kimutatásokat befolyásoló szempontokat.

A számviteli politika kialakítása tehát összetett és felelősségteljes folyamat, amelynek meg kell felelnie a pénzügyi beszámolási standardok követelményeinek és a vállalat tevékenységének sajátosságainak. A pénzügyi kimutatások megbízhatósága és objektivitása a helyes számviteli politikától függ, ami viszont a hatékony pénzügyi irányítás egyik kulcseleme [45, 116. o.].

A vállalkozás számviteli politikájának az IAS standardok szerinti kialakításának főbb szakaszai a következőképpen csoportosíthatók [45, 118. o.]:

➤ A vállalkozás üzleti modelljének és stratégiájának meghatározása. A hatékony számviteli politika kialakításához meg kell ismerni a vállalkozás irányításának alapelveit és megközelítéseit, üzleti modelljét és stratégiáját.

➤ A számviteli módszerek és elvek kiválasztása. A vállalkozásnak meg kell határoznia azokat a számviteli módszereket és elveket, amelyek a legjobban igazodnak az igényeihez és az üzleti modelljéhez.

➤ Belső ellenőrzési rendszer kialakítása és a pénzügyi beszámolás megbízhatóságának biztosítása. A vállalkozásnak ki kell dolgoznia és be kell vezetnie egy hatékony belső ellenőrzési rendszert, amely biztosítja a pénzügyi kimutatások megbízhatóságát.

➤ A pénzügyi beszámolási standardok kiválasztása és alkalmazása. A gazdálkodónak olyan pénzügyi beszámolási standardokat kell választania, amelyek megfelelnek az igényeinek és a tevékenységei sajátosságainak.

➤ A vállalat számviteli politikájának kidolgozása és engedélyezése. A gazdálkodónak ki kell dolgoznia és engedélyeznie kell a számviteli politika szabályzatát, amely magában foglalja a választott számviteli módszere, az alkalmazott pénzügyi beszámolási standardokra és a számviteli politika egyéb elemeire vonatkozó információt [47, 56. o.]

A vállalat számviteli politikájának felügyelete és jogi szabályozása fontos eleme a cég működésének, és biztosítja a pénzügyi kimutatások pontosságát és megbízhatóságát.

Így a vállalkozás számviteli politikájának kialakítására vonatkozó szabályozási és jogi keretrendszer magában foglalja a nemzeti és nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokat, ami lehetővé teszi a pénzügyi kimutatások helyességének és megbízhatóságának biztosítását, és biztosítja a számviteli politika kialakítására vonatkozó megközelítésmódok egységességét nemzetközi szinten [47, 55. o.].

Egy adott területre vonatkozó számviteli politika kialakításakor az Ukrajnában működő vállalkozások az ország számviteli szabályozási keretrendszerében szereplő törvényekkel és előírásokkal összhangban lévő engedélyezett lehetőségek közül választanak. A számviteli politika kialakításakor minden lehetséges opciót figyelembe vesznek, de a gazdálkodó egységek csak azokra a pénzügyi és üzleti tranzakciókra és eseményekre alkalmazzák azt, amelyek a működésük során bekövetkeztek vagy várhatóan a jövőben bekövetkeznek [54, 48. o].

Minden vállalat önállóan alakítja ki számviteli politikáját, figyelembe véve saját struktúráját és a pénzügyi és gazdasági tevékenységek sajátosságait. A számviteli politika azonban nem lehet ellentétes Ukrajna számviteli törvényével és az alkalmazandó számviteli szabályzatokkal (standardokkal). Fontos feltétel a számviteli politika egységessége a vállalatnál: a számviteli politikában foglalt elveket, módszereket és megközelítéseket a vállalat valamennyi fióktelepén, leányvállalatán és más szerkezeti egységénél alkalmazni kell.

Az egyértelmű számviteli politika hiánya növelheti a számviteli hibák kockázatát, és a szabályozó hatóságok fokozott ellenőrzéséhez vezethet. A számviteli politika rendjének megléte kötelező, ellenkező esetben a számviteli szabályok megsértésének minősülhet, ami adminisztratív felelősséget és bírságot von maga után.

A vezetők elégtelen figyelme a számviteli politika megszervezésére gyakran vezet a pénzügyi kimutatások hibáihoz és a pénzügyi mutatók elferdítéséhez. Ezért a vállalatvezetők egyik kiemelt feladata a megfelelő számviteli politika kialakítása, amely objektív és megbízható információkat nyújt a vállalat pénzügyi helyzetéről és teljesítményéről, valamint a fenntartásának folyamatos figyelemmel kísérése és a jogszabályi változásoknak megfelelő aktualizálása.

A modern üzleti környezetben a vállalatok menedzsmentje gyakran nem fordít kellő figyelmet a számviteli politikák megszervezésére. Ez a pénzügyi kimutatásokban hibákhoz és a pénzügyi mutatók elferdítéséhez vezet. Ezért fontos,

hogy a hazai vállalatok vezetői hatékony számviteli politikát alakítsanak ki, amely biztosítja a vállalat pénzügyi helyzetének és teljesítményének pontos és valós bemutatását. Emellett a vezetőknek rendszeresen figyelemmel kell kísérniük a számviteli politika végrehajtását, lépést kell tartaniuk a jogszabályi változásokkal, és hozzá kell igazítaniuk azokat az aktuális információs folyamatokhoz.

A mai dinamikus üzleti környezetben a vállalkozásoknak folyamatosan szembe kell nézniük a gazdasági infrastruktúrában és a jogszabályokban bekövetkező változásokkal, amelyek hatással vannak üzleti tevékenységükre. A szervezeten belüli változások, mint például a termelés bővítése vagy szűkítése, szintén fontos szerepet játszanak. Ezek a belső és külső tényezők közvetlen hatással vannak a gazdálkodó egység számviteli politikájára, és gyakran módosításokat igényelnek.

Ebben az összefüggésben fontos figyelmet fordítani a számviteli politikák és számviteli becslések módosításainak alkalmazására, amelyeknek összhangban kell lenniük a Nemzetközi Számviteli Standardokkal (IAS) és a GAAP alapelveivel. Ez biztosítja a pénzügyi beszámolás nemzetközi szintű egységesítését és szabványosítását, lehetővé téve a vállalatok számára, hogy versenyképesek és átláthatók legyenek a globális gazdasági térben.

A gazdálkodó egység számviteli politikájának megváltoztatására különböző okok miatt lehet szükség, például a gazdasági viszonyok alakulása, a jogszabályok változása, a jól ismert piaci szereplők számviteli politikájának változtatása stb. következtében. Ha a gazdálkodó egység számviteli politikájának változásai hatással vannak a pénzügyi kimutatásokra, akkor ezeket a változásokat a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásaiban is meg kell jeleníteni.

Az IFRS és a GAAP szerint a gazdálkodó egységnek a pénzügyi kimutatásokat befolyásoló számviteli politikáiban bekövetkezett változásokról a pénzügyi kimutatásokhoz csatolt megjegyzésekben kell tájékoztatást nyújtania [42, 81. o.].

Az IFRS és a GAAP szerint a vállalkozás számviteli politikáinak változásait körültekintően és alaposan kell végrehajtani, azaz a vállalkozás valós helyzetét kell tükrözniük, és a pénzügyi kimutatások felhasználói számára értelmezhetőnek kell lenniük. A vállalkozásnak teljes körűen, átlátható és világos módon meg kell magyaráznia a számviteli politika változásainak okait és azok pénzügyi kimutatásokra gyakorolt hatását [29, 34. o.].

Mivel az IAS és a GAAP a két legszélesebb körben alkalmazott nemzetközi pénzügyi beszámolási standard, a számviteli politikában bekövetkező változásokat e standardok követelményeivel összhangban kell végrehajtani. Az IFRS és a GAAP számviteli politika módosítására vonatkozó követelményeinek való megfelelés esetén a vállalkozások világos és megbízható pénzügyi kimutatásokat készítenek [42, 82. o.].

A gazdálkodó számviteli politikájában bekövetkező változások a gazdasági környezet és a pénzügyi beszámolót szabályozó jogszabályok változásai miatt szükséges folyamatok. Az IFRS és a GAAP útmutatást nyújt a számviteli politika változásaira vonatkozóan, valamint az ilyen változásoknak a pénzügyi kimutatásokban való közzétételére vonatkozó követelményeket. A számviteli politika módosításának egyik legfontosabb szempontja annak biztosítása, hogy a módosítások megfelelően dokumentáltak és indokoltak legyenek. Az IFRS és a GAAP szerint a gazdálkodó egységnek dokumentálnia kell a számviteli politikában bekövetkezett változások okait és hatásait, és azokat évente újra kell vizsgálnia.

A számviteli politika módosításához az IFRS-nek és a GAAP-nak megfelelően fel kell mérni egy ilyen változás hatását a vállalkozás pénzügyi teljesítményére, és meg kell határozni az érdekeltekre gyakorolt lehetséges következményeit. Emellett figyelembe kell venni a jogszabályok és a szabályozó hatóságok követelményeit is, amelyek további tájékoztatást igényelhetnek a számviteli politika változásairól [29, 35. o.].

Így a számviteli politika módosítása a vállalkozás pénzügyi irányításának szükséges eleme, és azt az IFRS és a GAAP ajánlásainak megfelelően kell

végrehajtani, a jogszabályi követelményeknek és a kötelező dokumentációnak megfelelően.

A gazdálkodó egység számviteli politikájának számviteli értékelése fontos lépés a számvitel és a pénzügyi beszámolás folyamatában. Az IFRS és a GAAP szerint a gazdálkodó egységeknek rendszeresen felül kell vizsgálniuk és értékelniük számviteli politikáikat, hogy megállapítsák azok hatékonyságát és megfelelőségét.

A gazdálkodó egység számviteli politikájának értékelése olyan módszerekkel végezhető el, mint például a pénzügyi kimutatások elemzése, más gazdálkodó egységek számviteli politikáival való összehasonlítás, valamint belső és külső ellenőrzések elvégzése.

A pénzügyi kimutatások pontosságának és megbízhatóságának biztosítása érdekében a vállalkozásoknak meg kell felelniük a számviteli politikájuk értékelésére és felülvizsgálatára vonatkozó IFRS és GAAP standardok követelményeinek. Fontos továbbá figyelembe venni a nemzetközi gyakorlatot és azon országok jogszabályainak követelményeit, ahol a vállalat tevékenysége zajlik [42, 83. o.].

A számviteli politika módosítására a vállalat működési környezetében bekövetkező változások vagy az IFRS és a GAAP követelményeinek változása miatt lehet szükség. Ebben az esetben a vállalkozásoknak minden szükséges intézkedést meg kell tenniük annak érdekében, hogy számviteli politikájuk összhangban legyen az új feltételekkel és követelményekkel.

Ezért a gazdálkodó egység számviteli politikájának értékelése és felülvizsgálata fontos lépés a számvitel folyamatában és a pénzügyi kimutatások megbízhatóságának biztosításában. A gazdálkodó egység számviteli politikáinak IFRS és GAAP szerinti számviteli értékelése azt hivatott megállapítani, hogy a gazdálkodó egység számviteli politikái megfelelnek-e a standardok követelményeinek. Ez a folyamat magában foglalja a beszámolás, a pénzügyi mutatók, a kontrollrendszer és a kockázatkezelési eljárások elemzését [29, 36-37. o.].

Az IFRS és a GAAP szerint a gazdálkodó egység számviteli politikáinak hatékonyságát és a standardoknak való megfelelését időszakonként számviteli értékeléssel kell felmérni. A pénzügyi kimutatások megbízhatóságának biztosítása érdekében a számviteli értékelést a pénzügyi kimutatások elkészítése előtt és azok elkészítése során rendszeresen el kell végezni. Abban az esetben, ha a társaság számviteli politikája nem felel meg a standardok követelményeinek, az IFRS és a GAAP követelményeinek megfelelően módosításokat és korrekciókat kell végrehajtani. A számviteli politikában bekövetkezett változásokat dokumentálni kell és meg kell indokolni a társaság pénzügyi kimutatásaiban.

Így a számviteli értékelés fontos szakasza a vállalkozás számviteli politikájának kialakítása és fejlesztése az IFRS-nek és a GAAP-nak megfelelően, ami lehetővé teszi a pénzügyi kimutatások standardok követelményeinek való megfelelésének biztosítását és a vállalkozás pénzügyi kimutatásainak megbízhatóságának növelését [29, 38. o.].

Az IFRS és a GAAP szerinti számviteli politikák és számviteli becslések módosításának módszertana bizonyos szabályok és eljárások betartását jelenti. A számviteli politika vagy számviteli becslés módosításának módszertanának főbb lépései a következők:

1. A számviteli politika és a becslések módosításának szükségességének felmérése, figyelembe véve a jogszabályi változásokat, a gazdálkodó egység üzleti tevékenységének jellegében bekövetkezett változásokat vagy egyéb tényezőket.

2. A számviteli politika és a számviteli becslés megváltoztatásának következményeinek meghatározása, beleértve a gazdálkodó egység pénzügyi eredményére és pénzügyi helyzetére gyakorolt lehetséges hatást.

3. Olyan új számviteli politikák és számviteli becslések kidolgozása, amelyek megfelelnek az IFRS és a GAAP követelményeinek.

4. Annak az időszaknak a meghatározása, amelytől kezdve az új számviteli politika és számviteli becslés hatályba lép, valamint a változás korábbi időszakokra gyakorolt hatásának értékelése.

5. A számviteli politika és a számviteli becslés változásának dokumentálása az IFRS és a GAAP követelményeinek megfelelően.

6. A számviteli politikában és a számviteli becslésekben bekövetkezett változásokról való megfelelő szintű tájékoztatás és az érdekelt felekkel való megbeszélések biztosítása.

A szakdolgozat e fejezetében a számviteli politika és a számviteli becslések IFRS és GAAP szerinti változásainak kérdését vizsgáltuk. Megvizsgáltuk a számviteli politika és a számviteli becslések módosításának módszertanát, és áttekintettük az e területre vonatkozó nemzetközi gyakorlatot.

A számviteli politikában és a számviteli becslésekben bekövetkező változások fontos elemei a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak, és a gazdálkodó egység működésének különböző aspektusait befolyásolhatják. A kutatások kimutatták, hogy a számviteli politikában és a számviteli becslésekben bekövetkező változásokat az IFRS és a GAAP követelményeivel összhangban kell végrehajtani, és azokat e standardok követelményeinek megfelelően kell dokumentálni.

A számviteli politikában és a számviteli becslésekben bekövetkező változások helyes értékelésének biztosítása érdekében fontos, hogy a változtatások elvégzésére és a vonatkozó döntések dokumentálására világos és érthető folyamat álljon rendelkezésre. Ennek során figyelembe kell venni a nemzetközi gyakorlatot, valamint az IFRS és a GAAP követelményeit. Így a számviteli politikában és a számviteli becslésekben bekövetkező változások a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásainak fontos elemei, és azok végrehajtását az IFRS és a GAAP követelményeivel és a nemzetközi gyakorlattal összhangban kell elvégezni.

A Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Szabványok (IFRS) alkalmazása Ukrajnában különösen fontos a vállalkozások számára, mivel ezek a szabványok biztosítják a pénzügyi jelentések átláthatóságát, összehasonlíthatóságát és megbízhatóságát. Ez létfontosságú a befektetők és más érdekelt felek döntéshozatalához, valamint a nemzetközi piacokon való versenyképesség fenntartásához. Az IFRS szabályok betartása és megértése növeli a vállalati

átláthatóságot, segíti az üzleti integritás fenntartását, és hozzájárul a pénzügyi stabilitás és az üzleti környezet megbízhatóságának növeléséhez egy változó gazdasági és politikai környezetben, mint amilyen Ukrajnában tapasztalható.

Megállapítható tehát, hogy a vállalkozás számviteli politikájának kialakítása az IFRS-ek szerint meglehetősen összetett és részletes folyamat, amely több szakaszból áll. A számviteli politika hatékony kialakításához alaposan meg kell vizsgálni az e területet szabályozó valamennyi szabályozást, figyelembe kell venni a vállalat tevékenységének sajátosságait, össze kell gyűjteni az összes szükséges adatot és elemezni kell azokat. Figyelmet kell fordítani a vállalat pénzügyi eredményeinek helyes meghatározására és osztályozására is. Ezen intézkedések elvégzése segít a vállalkozásnak abban, hogy teljesítse az érdekelt felekkel szembeni pénzügyi kötelezettségeit, üzleti interakciót folytasson a partnerekkel, és stratégiai döntéseket hozzon a vállalat fejlődése érdekében [47, 57. o.].

Fontos megjegyezni, hogy a számviteli politikákat az összes alkalmazandó nemzetközi számviteli és beszámolási standard tanulmányozásával és alkalmazásával alakítják ki [9]. A nemzetközi standardoknak a számviteli politikában szereplő információk közzétételére vonatkozó főbb követelményeit az 1.5. táblázat csoportosítja.

1.5. táblázat

A nemzetközi standardoknak a számviteli politikában szereplő információk közzétételére vonatkozó főbb követelményei

<i>A standard megnevezése</i>	<i>A standardok azon bekezdései, melyeket a számviteli politikában célszerű feltüntetni</i>
IFRS 2. Részvényalapú kifizetés	7, 13A, 19, 20, 21, 27, 27A, 28, 30, 32, 33, 44
IFRS 3. Üzleti kombinációk	4, 15, 16, 18, 19, 42, 54, 56, 58
IFRS 5. Értékesítésre tartott befektetett eszközök és megszűnt tevékenységek	6, 7, 8, 15, 25, 33
IFRS 7. Pénzügyi instrumentumok: Közzététel	6, 7, 16, 21, 27
IFRS. 8 Működési szegmensek	10
IAS 12. Jövedelemadók	22, 24, 34, 39, 44, 46, 47, 56, 61A, 68, 71

1.5 táblázat folytatása

IAS 16. Ingatlanok, gépek és berendezések	15, 16, 30, 31, 39, 40, 41, 51, 67, 68, 71, 73
IAS 17. - Lízing	8, 20, 25, 27, 33, 50, 55
IAS 18. - Bevételek	8, 9, 14, 20, 26, 30, 35
IAS 19. - Munkavállalói juttatások	7, 54, 58A, 64, 92, 93A, 96, 133
IAS 20. Állami támogatások elszámolása és az állami közreműködés közzététele	7, 12, 23, 26
IAS 23. - Hitelfelvételi költségek	8, 27
IAS 21. Az átváltási árfolyamok változásának hatásai	9, 21, 23, 28, 32, 39, 47, 48, 59
IAS 28. Társult vállalkozásokban lévő befektetések	6, 11, 18, 22, 23, 31, 33, 36, 37, 39
IAS 31. Közös vállalkozásokban lévő érdekeltségek	3, 9, 30, 34, 36, 45, 48
IAS 32. Pénzügyi instrumentumok bemutatása	18, 28, 32, 33, 35, 38
IAS 36. Eszközök értékvesztése	6, 9, 10, 25, 30, 33, 55, 59, 60, 66, 80, 86, 104, 110, 114, 117, 119, 124
IAS 37. Céltartalékok, függő kötelezettségek és függő követelések	14, 45, 47, 53, 54, 59, 60, 72
IAS 38 - Immateriális javak	9, 10, 24, 54, 57, 74, 83, 88, 97, 104, 107, 108, 109, 113, 118, 122
IAS 39 - Pénzügyi instrumentumok: megjelenítés és értékelés a fedezeti elszámolásokra vonatkozó egyes rendelkezések kivételével	9, 58, 59, 63, 64, 65, 86, 88, 89, 92, 93, 95, 97, 98, 100, 101, 102
IAS 40 - Befektetési célú ingatlan	20, 33, 35, 57, 60, 61, 66, 69, 75

Forrás: saját szerkesztés.

A számviteli törvény 4. cikkelye előírja, hogy a számviteli politika csak a nemzeti standardokban meghatározott esetekben módosítható [8, 34].

1.6. táblázat

A számviteli politika módosításainak esetei a nemzeti és nemzetközi standardok szerint

A nemzeti standardok szerint		A nemzetközi standardok szerint	
Kötelező	Önkéntes	Kötelező	Önkéntes
a számvitel és a pénzügyi beszámolás módszertanának állami szabályozásáért felelős szerv követelményei megváltoznak (azaz módosulnak a nemzeti szabályozások)	- a jogszabályi követelmények változnak; - a számviteli politikában bekövetkező változások biztosítják az események (üzleti tranzakciók) hitelesebb tükrözését a számviteli és pénzügyi kimutatásokban.	az IFRS által megkövetelt	azt eredményezi, hogy a pénzügyi kimutatások valós és hiteles képet adnak az ügyletek, egyéb események és feltételek hatásáról a gazdálkodó egység pénzügyi helyzetére, pénzügyi teljesítményére vagy cash flow-jára nézve.

Forrás: saját szerkesztés.

Mint látható, a számviteli politikák változásai lehetnek kötelezőek vagy önkéntesek (lásd 1.6. táblázat). Az utóbbiak bevezetéséhez azonban meg kell indokolni azokat.

Ugyanakkor nem minősül a számviteli politika megváltoztatásának, ha azt a:

- az olyan események vagy ügyletek, amelyek jellegükben eltérnek a korábbi eseményektől vagy ügyletektől;

- olyan események vagy ügyletek, amelyek korábban nem fordultak elő.

Például egy gazdálkodó egység építőanyagok nagykereskedelmével foglalkozik. A vezetés úgy dönt, hogy cukorkagyártó üzemet nyit. Az alapító okiratot ennek megfelelően módosítják. A vállalat számviteli politikája kiegészül a termelési berendezések értékcsökkenésének módszerével, egy költségelszámolási lehetőséggel, az általános termelési költségek listájával stb. A számviteli politika ilyen jellegű kiegészítései nem tekinthetők a számviteli politika változásának, mivel a társaság korábban nem folytatott ilyen típusú tevékenységet.

Ha a társaság megváltoztatta számviteli politikáját, akkor az előző beszámolási időszak pénzügyi kimutatásait ennek megfelelően kell módosítani.

A 6. Nemzeti Számviteli Standard „Hibajavítások és a pénzügyi kimutatások módosításai” című standard követelményeivel összhangban a számviteli politika változásának a korábbi időszakok eseményeire és tranzakcióira gyakorolt hatását a pénzügyi kimutatásokban az alábbiak szerint kell megjeleníteni:

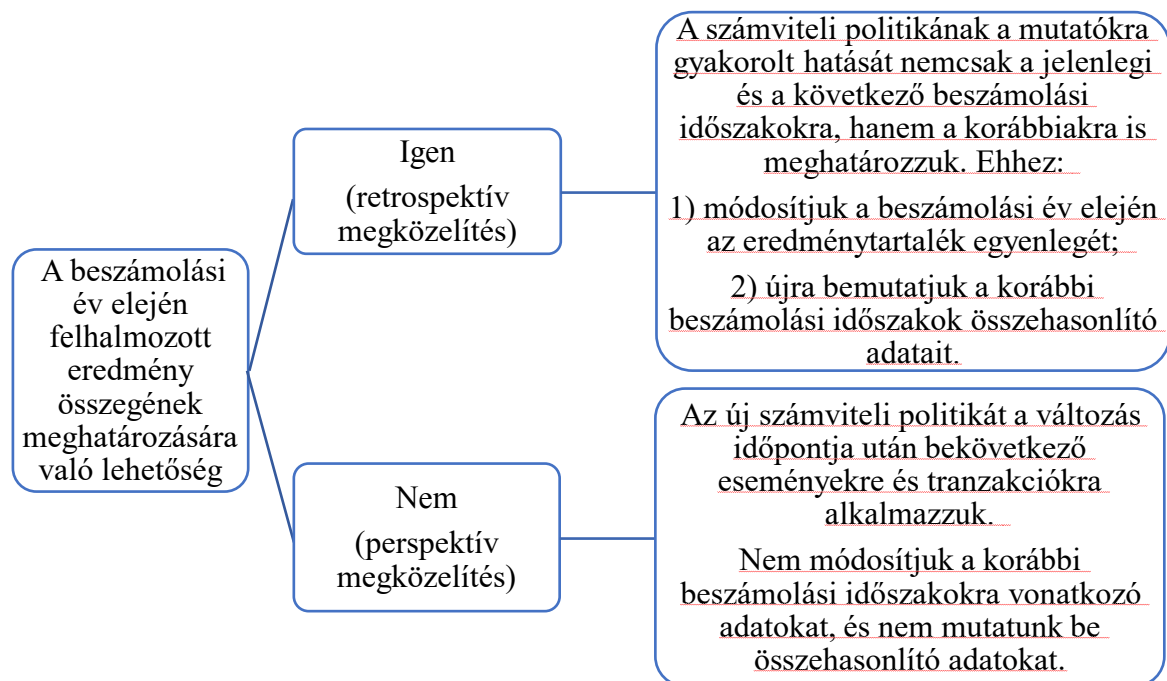
- a beszámolási év eleji felhalmozott eredmény egyenlegének kiigazításával;
- a korábbi beszámolási időszakokra vonatkozó összehasonlító információk újbóli bemutatásával.

Ha a beszámolási év elején a felhalmozott eredmény módosításának összege nem határozható meg megbízhatóan, a számviteli politika csak a számviteli politika változásának időpontja után bekövetkezett eseményekre és ügyletekre vonatkozik. Ha nem lehet különbséget tenni a számviteli politikában bekövetkezett változások és a számviteli becslések között, akkor az ilyen számviteli változásokat és a pénzügyi kimutatások elkészítése során a számviteli becslések változásaként kezelik

és jelenítik meg [54].

A számviteli politikában bekövetkezett változásokat a pénzügyi kimutatásoknak tükrözniük kell.

Az 1.2. ábra a számviteli politikák változásainak hatását mutatja be a pénzügyi kimutatásokban.



1.2. ábra. A számviteli politika módosításainak hatása a pénzügyi kimutatásokra

Forrás: saját szerkesztés.

A vállalkozás számviteli és gazdasági munkájának fontos eleme a számviteli politika kiválasztása és indokoltsága, amely biztosítja a teljes számviteli rendszer hatékony működését. Nagyon fontos, hogy a gazdálkodó szervezet számviteli politikájára vonatkozó szabályozási dokumentum kidolgozása során mindenekelőtt célszerű elolvasni és tanulmányozni az egyes számviteli objektumok minden egyes pontját a szabályrendszerben, és helyesen rögzíteni azokat a számviteli politikában, hogy ez ne vezessen negatív következményekhez és szankciókhoz a jövőben.

A számviteli politikára vonatkozó szabályozási keretrendszer alakulása alapján a vállalkozás számviteli politikájának következő fő céljait azonosíthatjuk:

- 1. átlátható és korrekt számvitel és pénzügyi beszámolás;*
- 2. megbízható és érthető információk nyújtása a gazdálkodó egység pénzügyi helyzetéről a megfelelő döntések meghozatalához;*
- 3. a számvitel és a pénzügyi beszámolás fenntartásának és megszervezésének megkönnyítése és egyszerűsítése;*
- 4. a számvitel megszervezésének főbb módszereinek, elveinek és eljárásainak kiválasztása.*

1.3. Pénzügyi beszámolás: gazdasági lényege és jelentősége nemzeti és nemzetközi szabványok szerint

A számviteli politikáknak a gazdálkodó egység pénzügyi teljesítményére gyakorolt hatásának jobb megértése érdekében részletesen ki kell fejteni a pénzügyi kimutatások gazdasági természetét és kulcsfontosságú elemeit. A pénzügyi beszámolók központi szerepet játszanak egy szervezet pénzügyi helyzetének - beleértve az eszközöket, kötelezettségeket, bevételeket és kiadásokat - tükrözésében, és alapvető eszközt jelentenek a menedzsment eredményességének felméréséhez. Ugyanakkor érdemes kiemelni az átalakulási folyamat és a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardokra (IFRS) való áttérés fontosságát, amely fontos lépés a pénzügyi információk egységesítésének és átláthatóságának biztosítása szempontjából, különösen a globalizáció és a nemzetközi piaci kapcsolatok figyelembevételével.

Ukrajna számviteli törvénye szerint a pénzügyi kimutatások olyan jelentések, amelyek információkat tartalmaznak egy vállalkozás pénzügyi helyzetéről és teljesítményéről, felhasználóik pedig olyan természetes vagy jogi személyek, akiknek döntéseik meghozatalához információkra van szükségük a vállalkozás tevékenységéről.

A pénzügyi kimutatások szisztematikus információk egy vállalat pénzügyi helyzetéről, működési eredményeiről és pénzforgalmáról egy adott időszakra vonatkozóan. Olyan alapvető összetevőket tartalmaznak, mint a mérleg, az

eredménykimutatás, a cash flow kimutatás és a saját tőke kimutatása [6, 5-6. o.].

A pénzügyi beszámolók a pénzügyi tevékenységek eredményeit tükrözik és azokból származnak, teljességük, objektivitásuk és megbízhatóságuk pedig a logikusan felépített és módszertanilag megalapozott számviteli folyamaton múlik [63, 29. o.].

A beszámoló olyan számlarendszer, amely elemzést nyújt egy vállalkozás gazdasági tevékenységéről. Fő információforrásként szolgál a vállalat teljesítményének, erőforrás-hatékonyságának, pénzügyi helyzetének értékeléséhez, valamint a termelési költségek csökkentésére és a nyereségesség növelésére irányuló lehetőségek azonosításához [15, 5. o.].

A beszámolókat különböző szempontok szerint osztályozzák: gyakoriság (negyedéves, éves), tevékenységi terület (pénzügyi, vezetői) és részletezettségi szint szerint. A pénzügyi kimutatások fő felhasználói a befektetők, a hitelezők, az elemzők, a kormányzati szabályozó hatóságok és maga a vállalat [71].

A pénzügyi kimutatások fogalmának megértése és meghatározása kulcsfontosságú a vállalkozás pénzügyi helyzetének és teljesítményének elemzéséhez és értékeléséhez. E fogalom jelentősége abban rejlik, hogy olyan mutatószámok rendszerét foglalja magában, amelyek nemcsak az aktuális pénzügyi helyzetet, hanem a vállalat tevékenységének eredményeit is tükrözik, ami fontos a megalapozott vezetői döntések meghozatalához.

A beszámoló fogalmának egyes kutatók általi értelmezését részletesebben az 1.7. táblázat mutatja be, amely a definíció főbb aspektusait mutatja be.

Az 1.7. táblázat a kutatók különböző nézeteit mutatja be a pénzügyi beszámolóról, hangsúlyozva annak sokszínűségét. Budko O. V. a vállalkozás pénzügyi helyzetének értékelésére szolgáló eszköznnek tekinti, míg Polyova T. V. az irányítási rendszer egyik elemeként határozza meg. Ganin V. I. és Khristofor A. V. a tevékenységek elemzésére szolgáló információforrásként tekint rá, Dombrovska N. R. vezető gazdasági kategóriának nevezi, Minnis és Sutherland pedig a hitelkockázatok nyomán követésének mechanizmusaként értelmezi. Ezek a nézetek

együttesen hangsúlyozzák a pénzügyi beszámolóknak mint a gazdasági tevékenység és a menedzsment különböző aspektusainak sokoldalú eszközének fontosságát.

1.7. táblázat

A „pénzügyi kimutatások” meghatározása a kutatók vizsgálataiban

Szerző(k)	Használt fogalom	A fogalom lényegének leírása	Forrás
Budko O. V.	Eszköz	A pénzügyi kimutatásokat a vállalkozás pénzügyi és vagyoni helyzetének, teljesítményének és pénzforgalmának objektív és megbízható értékelésére szolgáló eszköznek tekintik.	[21]
Polyova T. V.	Elem	A pénzügyi beszámolás a vállalkozásirányítási rendszer eleme.	[59]
Ganin V. I., Khrystofor A. V.	Információs forrás	A pénzügyi kimutatások a tevékenységek elemzésének információs forrásoként szolgálnak, és befolyásolják a vállalatirányítással kapcsolatos döntéseket.	[27]
Dombrovska N. R.	Vezető gazdasági kategória	A pénzügyi beszámolás kulcsfontosságú gazdasági kategória, amely a gazdálkodó egységek közötti kapcsolatot tükrözi a vállalkozás állapotára és teljesítményére vonatkozó információk által.	[30]
Minnis, Michael, Andrew Sutherland.	Monitoring mechanizmus	A pénzügyi kimutatásokat a bankok és a kis kereskedelmi hitelfelvevők közötti kapcsolat hitelkockázatainak monitoring mechanizmusaként értelmezik. A bankok a hitelfelvevők hitelképességének és pénzügyi stabilitásának értékelésére használják, különösen a pénzügyi kötelezettségek teljesítésének kockázatainak és lehetőségeinek meghatározásával összefüggésben.	[10]

Forrás: saját kidolgozás.

A pénzügyi beszámolásra vonatkozó nemzeti szintű és a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok (IFRS) keretein belüli szabályozások figyelembevétele fontos a pénzügyi információk átláthatóságának, objektivitásának és összehasonlíthatóságának biztosítása érdekében. Nemzeti szinten ez lehetővé teszi a hazai jogi követelményeknek való megfelelést, míg az IFRS-nek való megfelelés biztosítja a nemzetközi kompatibilitást és megkönnyíti a külföldi

befektetések bevonását, a globális gazdasági és nemzetközi piacok figyelembevételével.

A pénzügyi kimutatások célját, összetételét, elkészítésének alapelveit, valamint elemeinek megjelenítési és közzétételi követelményeit a Nemzeti Számviteli Szabályzat (Standard) 1. „A pénzügyi kimutatásokra vonatkozó általános követelmények” határozza meg.

A pénzügyi kimutatások elkészítésének és bemutatásának eljárása Ukrajnában számos törvényben és rendeletben meghatározott követelményen alapul (1.8. táblázat).

1.8. táblázat

A pénzügyi beszámolás jogi és szabályozási keretei Ukrajnában

S/sz	Az összeállítási eljárást szabályozó szabályozási dokumentumok	Forrás
1	Ukrajna „A számvitelről és a pénzügyi beszámolásról Ukrajnában” szóló törvénye.	[71]
2	Nemzeti számviteli standard 1 „A pénzügyi beszámolás általános követelményei”.	[8]
3	Ukrajna Pénzügyminisztériumának 2013. március 28-i 433. számú rendelete „A pénzügyi beszámoló űrlapok kitöltésére vonatkozó módszertani javaslatok jóváhagyásáról”.	[62]
4	Nemzeti számviteli standard 2 „Konzolidált pénzügyi kimutatások”	[48]
5	Nemzeti számviteli standard 6 „Hibák és változások kijavítása a pénzügyi beszámolóknban”.	[51]
6	Nemzeti számviteli standard 29 „Pénzügyi beszámolás szegmensenként”.	[50]
7	Nemzeti számviteli standard 25 „Egyszerűsített pénzügyi beszámolás „ - mikro vállalkozások, kisvállalkozások, nem vállalkozó társaságok, külföldi gazdálkodó szervezetek képviselői számára (kivéve azokat a vállalkozásokat, amelyek a törvénynek megfelelően a nemzetközi pénzügyi beszámolási szabványok szerint készítenek beszámolót).	[49]

Forrás: saját kidolgozás.

A pénzügyi kimutatások formáit és a különböző gazdálkodó szervezetek kitöltési eljárását a következő kormányzati szervek határozzák meg:

- a vállalkozások esetében (a bankok kivételével) - Ukrajna Pénzügyminisztériuma az Ukrán Állami Statisztikai Hivatallal jóváhagyásával;
- bankok esetében az Ukrán Nemzeti Bank az Ukrán Állami Statisztikai

Hivatallal jóváhagyásával;

- a költségvetési intézmények esetében a költségvetések végrehajtásához minden szinten és a kiadási becslésekhez - az Ukrán Állami Kincstár [68].

A gazdasági döntések meghozatalához a pénzügyi kimutatások felhasználóinak információkra van szükségük a vállalkozás pénzügyi helyzetéről, teljesítményéről és a tevékenységében bekövetkezett változásokról.

Ezek az információs igények határozták meg a pénzügyi kimutatások összetételét, amelyek Ukrajnában az Nemzeti számviteli szabályozás (standard) 1 „A pénzügyi beszámolás általános követelményei” című dokumentummal összhangban a következőket tartalmazzák:

1. sz. formanyomtatvány „Mérleg (pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatás)” un. mérleg. Ez a társaság pénzügyi helyzetéről szóló kimutatás, amely tükrözi a társaság eszközeit, kötelezettségeit és saját tőkéjét egy adott időpontban.

2. sz. formanyomtatvány „Pénzügyi eredménykimutatás (átfogó jövedelemkimutatás)” un. eredménykimutatás. Ez a bevételek, kiadások, pénzügyi eredmények és átfogó jövedelem kimutatása.

3. sz. formanyomtatvány „Cash Flow kimutatás” un. pénzforgalmi kimutatás. Ez egy olyan jelentés, amely tükrözi a pénzeszközök (pénz) be- és kiáramlását a beszámolási időszak során a működési, befektetési és finanszírozási tevékenységek eredményeként.

4. sz. formanyomtatvány „Saját tőke kimutatás” nyomtatvány. Ez egy olyan jelentés, amely tükrözi a vállalat saját tőkéjének a beszámolási időszak alatti változásait.

5. sz. formanyomtatvány „Megjegyzések az éves pénzügyi kimutatásokhoz”. Ez olyan mutatók és magyarázatok összessége, amelyek a pénzügyi kimutatás tételeinek részletességét és érvényességét, valamint egyéb olyan információkat tartalmaznak, amelyek közzétételét a vonatkozó nemzeti számviteli előírások (standardok) vagy a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok írják elő. A kiegészítő megjegyzések a következőket teszik közzé: a társaság számviteli

politikáját; a pénzügyi kimutatásokban közvetlenül nem szereplő, de a vonatkozó előírások (standardok) által megkövetelt információkat; a beszámolási tételek további elemzését tartalmazó információkat, amelyek az átláthatóság és a relevancia biztosításához szükségesek.

A pénzügyi kimutatások ezen öt formája éves. A nemzeti számviteli szabályzatokkal (standardokkal) összhangban pénzügyi kimutatásokat és konszolidált pénzügyi kimutatásokat készítő társaságok különösen a mérleg és az eredménykimutatás részeként a tárgyidőszakra (első negyedév, első félév, kilenc hónap) vonatkozó, a tárgyév elejétől kumuláltan készített közbenső pénzügyi kimutatásokat is készítenek.

Az 1.7. táblázatban meghatározott előírásoknak és standardoknak megfelelően a vállalatok és a külföldi vállalatok képviselői a pénzügyi kimutatásokat különböző szervezeteknek nyújtják be: a vezetőségnek vagy a tulajdonosoknak, kérésre a munkakollektíváknak, az államkincstári szervezeteknek, a statisztikai és adóhatóságoknak, valamint a törvénynek megfelelően más érdekelt feleknek, beleértve a Nemzeti Bankot és az Állami Értékpapír- és Tőzsdefelügyeletet.

Ezek a kormány által elfogadott rendeletek a törvényekkel összhangban és a nemzetközi szabványok alapján szabályozzák a számvitelt és a pénzügyi beszámolást. A szabályozási keret állami törvényeket, módszertani és szakmai standardokat foglal magában. Ukrajnában a számviteli szabályozásban a makrogazdasági megközelítés dominál, de létezik mikro gazdasági megközelítés is, amelyhez elismert szakmai testületek szükségesek. A szabályozás elemzése alapján megállapíthatjuk, hogy a szabályozási rendszer átláthatósága és egyértelműsége a Pénzügyi beszámolás koncepcionális keretrendszerén keresztül érhető el, amely a számvitelre vonatkozó főbb rendelkezéseit és ajánlásait fogalmazza meg.

Ebben az alfejezetben különös figyelmet fordítunk az IFRS Pénzügyi Beszámolási Keretrendszerre. Az IFRS hangsúlyozza az átláthatóság, az összehasonlíthatóság és az objektivitás fontosságát a beszámolásban. Az IFRS

szerint a pénzügyi kimutatásoknak pontosan kell tükrözniük a vállalat pénzügyi helyzetét, érthetőnek, relevánsnak kell lenniük, és olyan információkat kell nyújtaniuk, amelyek hasznosak a felhasználók számára a gazdasági döntések meghozatalában.

A nemzeti standardok és az IFRS-ek szerint készített pénzügyi kimutatások közötti fő különbség a formalizálásukban rejlik. A nemzetközi standardok gyakorlatilag nem rendelkeznek hivatalos szabályozással, míg a nemzeti számviteli szabályok a pénzügyi kimutatások standard formáit a Nemzeti számviteli szabályozás (standard) 1 „A pénzügyi beszámolás általános követelményei” című szabvány függelékében határozzák meg. Ezek meghatározzák azokat a beszámolóformákat, amelyek teljes mértékben megfelelnek az IFRS-nek, és amelyek felhasználhatók mind a nemzeti, mind a nemzetközi standardokkal összhangban lévő beszámolók elkészítéséhez. A nemzeti standardok leírják a mérlegképletek sorrendjét és sorainak teljességét. Az IAS 1-ben nincsenek ilyen szabályok. A nemzetközi standardok szerinti pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatás lehet horizontális, ami Ukrajnában általános lehetőség, vagy vertikális, vagy strukturális. Az IFRS csak azt írja elő, hogy a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatást folyó vagy likviditási alapon kell bemutatni. Az IFRS-ek szerint van egy olyan követelmény is, amely a nemzeti standardokban nem található meg, és ez az új számviteli politikák visszamenőleges alkalmazására vonatkozik. Ha a politikában módosítások történtek, akkor az összehasonlító információkat nem egy, hanem két korábbi beszámolási időszakra vonatkozóan kell közzétenni. Ugyanez vonatkozik az átsorolás és a hibák kijavításának eseteire is [18].

Az IFRS alkalmazása lehetővé teszi a hazai számvitel javításának és a modern üzleti feltételekhez való igazításának felgyorsítását. Az IFRS szerinti pénzügyi kimutatások elkészítése előfeltétele annak, hogy a hazai vállalatok beléphessenek a nyugati tőkepiacokra.

A nemzetközi standardok megértéséhez és gyakorlati alkalmazásához nagy jelentősége van a Pénzügyi kimutatások fogalmi keretrendszerének. Tartalmazza

azoknak a fogalmaknak a kifejtését, amelyekre az általános célú pénzügyi kimutatások épülnek.

A Pénzügyi kimutatások készítésének és bemutatásának koncepcionális keretrendszerét 1989-ben adták ki. Ezt 2010-ben a Nemzetközi Számviteli Standard Testület a Pénzügyi Beszámolási Koncepcionális Keretrendszerrel váltotta fel. A Fogalmi keretrendszer a kidolgozott nemzetközi standardok alapja, meghatározza a pénzügyi kimutatások elkészítésének és bemutatásának alapjául szolgáló fogalmakat a külső felhasználók számára [46].

Nem szabad elfelejteni, hogy a Koncepcionális keretrendszer nem része az IFRS-nek. Ezért a Koncepcionális Keretelvek és egy adott standard közötti eltérések vagy ellentmondások esetén a standard követelményei élveznek elsőbbséget. A standardok további fejlesztése hozzájárul az IFRS-ek és a Fogalmi Keretrendszerük közötti összhang megteremtéséhez [57].

A nemzetközi standardok az általános célú pénzügyi kimutatások fogalmával operálnak, ami a nyilvánosságra hozott pénzügyi kimutatásokat jelenti.

A nemzetközi standardok szerinti pénzügyi kimutatások fő célja, hogy a gazdálkodó pénzügyi helyzetéről, gazdasági tevékenységének eredményeiről és a pénzügyi helyzet változásáról olyan információkat nyújtsanak, amelyek a felhasználók széles köre számára hasznosak a megalapozott gazdasági döntések meghozatalában. A fogalmi keretrendszer szerint „az általános célú pénzügyi kimutatások célja, hogy olyan pénzügyi információkat nyújtsanak egy gazdálkodó egységről, amelyek hasznosak a jelenlegi és potenciális befektetők, hitelezők és egyéb hitelezők számára, amikor arról döntenek, hogy biztosítsanak-e forrásokat az adott gazdálkodó egységnek” [46].

A Koncepcionális keretelvek és az IAS 1 „Pénzügyi kimutatások prezentálása” általános követelményeket fogalmaz meg a pénzügyi beszámolásra vonatkozóan. Az IAS 1 meghatározza a pénzügyi kimutatások nemzetközi standardoknak való megfelelésének feltételeit és az azoktól való esetleges eltérés eseteit, meghatározza a pénzügyi kimutatások összetételét és szerkezetét, valamint

az egyes beszámolók, megjegyzések és számviteli politikák tartalmára vonatkozó minimumkövetelményeket.

A nemzetközi standardoknak (IAS 1 „Pénzügyi kimutatások prezentálása”) megfelelő teljes körű pénzügyi kimutatások a következőket tartalmazzák:

- 1) az adott időszak végi pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatás;
- 2) az adott időszakra vonatkozó átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatást;
- 3) a saját tőke változásainak kimutatását az adott időszakra vonatkozóan;
- 4) a cash flow-kimutatás az adott időszakra vonatkozóan;
- 5) a jelentős számviteli politikák összefoglalását és egyéb magyarázó megjegyzéseket tartalmazó kiegészítő mellékletet;
- 6) a legkorábbi összehasonlítható időszak elejére vonatkozó pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatást, amikor a gazdálkodó egység visszamenőlegesen alkalmaz egy számviteli politikát, vagy visszamenőlegesen módosítja a pénzügyi kimutatás tételeit, vagy amikor átminősíti a pénzügyi kimutatás tételeit.

Tehát nincsenek alapvető különbségek az IFRS és a Nemzeti számviteli szabályozás (standard) 1 „A pénzügyi beszámolás általános követelményei” szerinti beszámolás összetételében és formáikban. A hazai számviteli standardok szerint készített pénzügyi kimutatások a nemzetközi standardok által biztosított beszámolási forma egyik lehetőségének tekinthetők. Más szóval a nemzetközi standardok kreatívabb megközelítést kínálnak a beszámolási forma és a beszámolási tételek egy sorának kiválasztására. Míg a nemzeti számviteli standardok egyértelműen meghatározott struktúrát és a tételek előírt listáját kínálják. Az első pénzügyi beszámoló nemzetközi standardok szerinti benyújtásakor a számviteli politikának két, egymással összefüggő része lehet [15]. Az első részben az első pénzügyi kimutatásokkal kapcsolatos szempontok, a második részben pedig a nemzetközi standardokkal összhangban lévő pénzügyi kimutatások elkészítésének általános elvei és szabályai szerepelnek. A számviteli politika jelentős részét képezik maguk a számviteli politika fejezetei, ahol például a készletekre, az ingatlanokra, gépekre és berendezésekre, az immateriális javakra vagy a pénzügyi eszközökre

vonatkozó információk szerepelnek. Az egyes szakaszok elkészítésekor hivatkozni kell a nemzetközi standardok vonatkozó alkalmazandó rendelkezésekre. A nemzetközi standardok első alkalmazásakor a megállapított számviteli politikákat visszamenőlegesen kell alkalmazni, azaz az eseményekre és ügyletekre azok bekövetkezésének pillanatától kell alkalmazni.

A fentieket összefoglalva, a pénzügyi beszámolás szerepe és fontossága a gazdasági döntéshozatalban kétségtelen. Ez az elemzés rávilágított arra, hogy az IFRS-szabványok alkalmazása hogyan segíti elő a vállalati pénzügyi információk átláthatóságát, szabványosítását és összehasonlíthatóságát globális szinten. E pont elemzése azt mutatja, hogy a nemzetközi standardoknak való megfelelés hozzájárul a befektetői bizalom növeléséhez és a vállalatok piaci értékének stabilizálásához. A vizsgálat továbbá arra enged következtetni, hogy a nemzeti szabályokról az IFRS-re való átállási folyamat alapos megértése és irányítása elengedhetetlen a hatékony és pontos pénzügyi beszámoláshoz.

A fejezethez kapcsolódó következtetések

A számviteli politika gazdasági alapelve az, hogy a számviteli politika egy olyan rendszer, amely a vállalkozások gazdasági tevékenységét szabályozza. Továbbá a számviteli politika biztosítja a pénzügyi információ összegyűjtését, feldolgozását, valamint elemzését és értelmezését, amely lehetővé teszi a vállalkozások irányítására vonatkozó döntések meghozatalát. A számviteli politika fő célja a vállalat erőforrásainak hatékony felhasználása és céljainak maximális megvalósítása. A számviteli politikák segítenek a pénzügyi áramlások kiegyensúlyozásában, a kiadások és bevételek nyomon követésében, a készletek és egyéb erőforrások ellenőrzésében, a vállalat teljesítményének értékelésében és a pénzügyi problémák azonosításában. Ezért a számviteli politikákat többszintű alak írja le, ami nemzeti szinten elvek, módszerek és eljárások, nemzetközi szinten pedig elvek, keretek, megállapodások, szabályok és gyakorlatok határozzák meg.

A számviteli politika meghatározásának nincs egységes formája, így minden vállalat saját maga választja ki a tevékenységének sajátosságait figyelembe véve alkalmazandó módszereket és elveket. A számviteli politika bizonyos elemeit a vállalat önállóan állapítja meg, melyeket a számviteli politika utasításában is tükrözni kell. Vannak azonban olyan elemek is, melyeket az Ukrajnában érvényben lévő számviteli standardok (Nemzeti Számviteli Standardok) egyértelműen meghatároznak. A számviteli politika helyes és hiteles vezetésének biztosítása érdekében a szabályozó hatóságok ellenőrzik annak megfelelőségét. Az ukrán jogszabályok szankciókat írnak elő a számviteli politika meghatározásáról szóló utasítás figyelmen kívül hagyásáért.

Ukrajnában a számviteli szabályozás öt szintből álló rendszert alkot, melyet számos dokumentum szabályoz. Jelenleg 30 számviteli szabály (standard) van érvényben, melyek lefedik az összes aktuális Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardot (IFRS), és szabályozzák a számviteli folyamatot. Egyes nemzeti standardok több IFRS rendelkezéseit foglalják magukban, míg más esetekben különálló standardokat dolgoznak ki, amelyek tartalma nem található meg a nemzetközi standardokban. Mindazonáltal az összes nemzeti standard az IFRS-n alapul, és nem áll ellentétben azokkal.

A vállalat számviteli politikájának meghatározása átfogó ismereteket igényel azokról a normatív-jogi dokumentumokról, amelyek szabályozzák a könyvelés és jelentéskészítés szervezését az országban, valamint az adott gazdasági szereplő specifikus tevékenységi jellemzőinek ismeretét. Csak a fent említett alapvető metodológiai követelmények és a vállalat gazdasági tevékenységének sajátosságaira szabott konkrét módszerek ötvözésével lehet sikeresen kialakítani a vállalatnál egy megalapozott számviteli politikát.

A gazdálkodó egység számviteli politikájának az IFRS-ekkel összhangban történő kialakítása a gazdálkodó egység számviteli egységének (a kidolgozásért) és a menedzsmentnek (a jóváhagyásért) a felelőssége. A vezetésnek úgy kell kiválasztania és alkalmaznia a gazdálkodó egység számviteli politikáit, hogy a

pénzügyi kimutatások megfeleljenek az egyes alkalmazandó IFRS-ek valamennyi követelményének. Konkrét követelmény hiányában a vezetésnek olyan politikákat kell kialakítania, amelyek biztosítják, hogy a pénzügyi kimutatások a döntéshozatal szempontjából releváns információkat szolgáltatassanak, és ésszerű módon valós és megbízható képet adjanak a gazdálkodó egység eredményeiről, cash flow-iról és pénzügyi helyzetéről; amelyek az események és ügyletek gazdasági tartalmát tükrözik, nem csupán azok jogi formáját; amelyek semlegesek, azaz nem részrehajlók; és amelyek minden lényegi szempontból teljesek.

A számviteli politikában szereplő alternatívák bemutatásának egységessége, következetessége és teljessége érdekében célszerű a kiválasztást szekvenciálisan végezni: először az IFRS 1-ben előírt módszereket és alternatívákat kell azonosítani, majd az IFRS 2-t, és így tovább. Mivel az IFRS inkább az alapelvekre, mint az eljárásokra helyezi a hangsúlyt, a számviteli politikában nem szükséges minden lehetséges helyzetről és lehetőségről rendelkezni. Végül is a számviteli politika csak egy általános útmutató a jövőre nézve, nem helyettesítheti a pénzügyi kimutatásokhoz fűzött megjegyzésekben közzeendő módszertani információkat.

KÖVETKEZTETÉSEK

A számviteli politika elméleti alapjainak tanulmányozása és megértése a vállalkozás hatékony működésének kulcsfontosságú állomása. A számviteli politika elméleti alapjainak elemzése során számos fontos tényezőt azonosítottunk a hazai és nemzetközi környezetben, amelyek befolyásolják egy vállalkozás pénzügyi kimutatásainak összeállítását és mutatóit, ez a következő eredményekhez vezetett:

1. A gazdálkodó egységnek lehetősége van saját számviteli politikáját megfogalmazni, amely alapján a vállalkozásnál a számviteli folyamat megszervezésre kerül. Minden egyes vállalkozás érdekelt a nemzetközi standardoknak megfelelő számviteli politika bevezetésében, mivel ez lehetővé teszi a pénzügyi kimutatások felhasználói számára, hogy jobban eligazodjanak a gazdálkodó egység tevékenységében, valamint további érdeklődést vált ki a potenciális befektetők részéről annak érdekében, hogy növelhessék a forgalmat és beléphessenek a nemzetközi piacra. A „számviteli politika” fogalmának morfológiai lebontása alapján a következő alapvető kifejezések voltak azonosítva, amelyek az értelmezése alapjául szolgálnak: készlet, rendszer, eszköz, megállapodás és gyakorlat. Ezért azt javasoljuk, hogy a „számviteli politika” kifejezést úgy kerüljön értelmezésre, mint egy olyan integrált rendszer, amely a vállalkozás által elfogadott és alkalmazott elvek, módszerek, eljárások, eszközök, megállapodások és gyakorlatok összességéből áll, figyelembe véve a vállalkozás tevékenységének sajátosságait és az általánosan elfogadott szabványait, a számvitel, a pénzügyi beszámolók összeállítása és bemutatása érdekében. A vállalkozás számviteli politikája nemzeti szinten a belső szabályok és az ország számviteli és pénzügyi beszámolásra vonatkozó nemzeti szabályozások (standardok) határozzák meg.

2. Nemzetközi szinten két fő számviteli rendszer létezik, amelyet a vállalatok a pénzügyi kimutatások elkészítéséhez használnak: IFRS (amelyet inkább nemzetközileg használnak) és GAAP (amelyet elsősorban az Egyesült Államokban alkalmaznak). Bár a terminológiában, koncepciókban és a követelményekben van némi különbség, mindkettőnek ugyanaz a célja, hogy a vállalat pénzügyi kimutatásai

pontosak, megbízhatóak, hitelesek és objektívek legyenek. E fogalmak megértése segít megérteni azokat a követelményeket, amelyeket a standardok a gazdálkodó egység számviteli politikájával kapcsolatban határoznak meg. Ez fontos annak biztosítása érdekében, hogy a gazdálkodó egységek képesek legyenek pénzügyi helyzetüket és teljesítményüket pontosan és valósan bemutatni. A Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok (IFRS) nemzetközileg nagy jelentőséggel bírnak. Az ilyen standardok alkalmazása lehetővé teszi a vállalatok számára, hogy nemzetközileg elismert számviteli nyilvántartásokat vezessenek és azoknak megfelelő pénzügyi kimutatásokat készítsenek. A legfőbb különbség a nemzeti és a nemzetközi standardok között az, hogy Ukrajnában a nemzeti számviteli előírások (standardok) szigorúan szabályozzák a számvitelt és a pénzügyi beszámolást (és ennek megfelelően a számviteli politikát), míg az IFRS nagyobb autonómiát biztosít a vállalatok számára e tekintetben.

3. A számviteli politika szabályozási és jogi környezete:

➤ nemzeti szinten: Nemzeti számviteli szabályozás (standard) 1. „A pénzügyi beszámolás általános követelményei”; Nemzeti számviteli szabályozás (standard) 6. „A hibák és a pénzügyi kimutatásokban bekövetkezett változások helyesbítése”; egyéb nemzeti számviteli szabályzatok (standardok), amelyek a számviteli politika konkrét elemeit tartalmazzák.

➤ nemzetközi szinten: 1. Nemzetközi Számviteli Standard „A pénzügyi kimutatások benyújtása”; 8. Nemzetközi Számviteli Standard „Számviteli politika, a számviteli becslések változásai és hibák”; egyéb nemzetközi számviteli és pénzügyi beszámolási standardok, amelyek a számviteli politika konkrét elemeit tartalmazzák.

4. A pénzügyi beszámolók - olyan kimutatások, amelyek információkat tartalmaznak egy gazdálkodó egység pénzügyi helyzetéről és teljesítményéről, felhasználóik pedig olyan magán- vagy jogi személyek, amelyeknek a döntések meghozatalához információkra van szükségük a gazdálkodó egység tevékenységéről. A nemzeti standardok és az IFRS-ek szerint készített pénzügyi

kimutatások közötti fő különbség a formális megfogalmazásukban rejlik. A nemzetközi standardok gyakorlatilag nem rendelkeznek formalizációval, míg a nemzeti számviteli szabályok a pénzügyi kimutatások standard formáit a Nemzeti Számviteli Szabályzat (standardok) 1. "A pénzügyi beszámolás általános követelményei" mellékletében határozzák meg. A nemzetközi standardok megértése és gyakorlati alkalmazása szempontjából nagy jelentőséggel bír a Pénzügyi kimutatások koncepcionális keretrendszere. Ez tartalmazza azoknak a fogalmaknak a meghatározását, melyeken az általános célú pénzügyi kimutatások alapszanak.

5. A számviteli politikában eszközölt változtatások lehetnek kötelezőek vagy önkéntes jellegűek. Az utóbbiak bevezetéséhez azonban indokolni kell azokat. Nem minősül azonban a számviteli politika megváltoztatásának, ha azt a következőkre állapítják meg: olyan események vagy tranzakciók, amelyek lényegüket tekintve eltérnek a korábbi eseményektől vagy tranzakcióktól; olyan események vagy tranzakciók, amelyek korábban nem fordultak elő. A számviteli politikában bekövetkezett változásokat retrospektív (a számviteli politikában bekövetkezett eseményekre és ügyletekre vonatkozó változásokat a bekövetkezésük pillanatától kell megjeleníteni) vagy perspektivikus (a korábbi beszámolási időszakok pénzügyi kimutatásainak újbóli elkészítése nélkül, kivéve, ha a felhalmozott eredmény módosításának összege a beszámolási év elején nem határozható meg megbízhatóan) módszerekkel jelenítik meg.

6. Az *AR BILD Kft. szervezeti és módszertani megközelítései* a számviteli politika kialakításában és a pénzügyi kimutatások elkészítésében meghatározzák azokat a kulcsfontosságú szempontokat, amelyek befolyásolják a vállalat erőforrás-gazdálkodásának hatékonyságát. E megközelítések elemzése lehetővé teszi a vállalat pénzügyi sikerét meghatározó fő elvek és stratégiák azonosítását.

Elsősorban fontos kiemelni a számviteli politikák helyes megválasztását és a megfelelő számviteli módszerek alkalmazását. A pontosság és a számviteli standardoknak való megfelelés hozzájárul a vállalat pénzügyi helyzetét tükröző megbízható pénzügyi kimutatások elkészítéséhez.

Másodsorban fontos elem a modern technológiák és a számviteli automatizálási szoftverek bevezetése. Ez leegyszerűsíti a pénzügyi kimutatások elkészítésének folyamatát, csökkenti a hibák valószínűségét, és lehetővé teszi, hogy a menedzsment stratégiai szempontjaira összpontosítson.

Harmadrészt, kulcsfontosságú a pénzügyi beszámolási folyamat során a különböző részlegek és vezetési szintek közötti interakció. A különböző részlegek közötti nyílt kommunikáció és az intézkedések összehangolása segít elkerülni a konfliktusokat, és biztosítja a pénzügyi irányítás integrált megközelítését. Ezek a megközelítések együttesen határozzák meg az AR BILD Kft. menedzsmentjének szervezeti hatékonyságát. Ezek nemcsak az időszerű és pontos pénzügyi beszámolóhoz járulnak hozzá, hanem javítják a vállalat általános pénzügyi stabilitását is, ami versenyképessé teszi a piacon.

7. A szakdolgozat *első szakaszában* elemeztük a vállalat számviteli politikáját, amely számos hiányosságot tárt fel a számviteli folyamatokban és a pénzügyi információk bemutatásában. A fő problémaként az irracionális értékcsökkenési politikát és a számviteli politikára vonatkozó, a vezetési szintek szerint nem szisztematizált struktúrát azonosítottuk. A *második szakaszban* a pénzügyi kimutatások alapján elemeztük az AR BILD Kft. pénzügyi helyzetét, és megvizsgáltuk a számviteli politika hiányosságainak hatását a nyereségessegre, a likviditásra és a stabilitásra. Az eredmények azt mutatják, hogy korrekciós intézkedéseket kell tenni a számviteli rendszer hatékonyságának javítása érdekében. A dolgozat *harmadik szakasza* a számviteli politika javítására és a vállalkozás pénzügyi stabilitásának fokozására vonatkozó javaslatok kidolgozására irányult.

8. A főbb javasolt intézkedések között szerepel az értékcsökkenési leírások optimalizálása, a belső ellenőrzési rendszer javítása, a pénzügyi elemzés és a személyzet képzésének kiterjesztése, modern információs technológiák és szoftverek bevezetése. A számviteli politikáról szóló rendelet javasolt négy szintre (vezetői, technikai, módszertani, szervezeti) történő világos összeállítása, amely figyelembe véve az építőipari vállalat sajátosságait elősegíti az AR BILD Kft.

menedzsmentje számára a számviteli információs bázis minőségi javulását, továbbá biztosítja a számviteli rendszer szervezettségének tovább fejlesztését a pénzügyi kimutatások jövőbeli összeállításához.

ВИСНОВКИ

Вивчення та розуміння теоретичних основ облікової політики є ключовим етапом ефективної роботи підприємства. Під час аналізу теоретичних засад облікової політики ми виділили низку важливих аспектів у внутрішньому та міжнародному контексті, які впливають на формування та показники фінансової звітності підприємства, в результаті чого були отримати наступні результати:

1. Суб'єкт господарювання має можливість сам формувати облікову політику, згідно з якою облік на підприємстві буде організованим. Кожне підприємство зацікавлене в впровадженні облікової політики згідно міжнародних стандартів, адже це дасть змогу користувачам фінансової звітності краще орієнтуватись в діяльності господарюючого суб'єкта, а також в подальшому зацікавити потенційних інвесторів, задля нарощення обсягів і виходу на міжнародний ринок. На основі проведеної морфологічної декомпозиції дефініції «облікова політика» виокремлено наступні базові категорії, які лежать в основі її тлумачення»: сукупність, система, інструмент, домовленості й практика. Отож, пропонуємо під терміном «облікова політика» розуміти цілісну систему, яка складається із сукупності принципів, методів, процедур, інструментів, домовленостей та практик, які прийняті та використовуються підприємством, враховуючи особливості його діяльності та загальноприйняті стандарти, для ведення бухгалтерського обліку, складання й подання фінансової звітності. Національний рівень облікової політики компанії визначається внутрішніми правилами та національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та фінансової звітності країни.

2. На міжнародному рівні є дві основні системи бухгалтерського обліку, які використовуються компаніями для складання фінансової звітності: МСФЗ (використовуються більш міжнародно) та GAAP (застосовуються переважно в Сполучених Штатах). Незважаючи на деякі відмінності в

термінології, концепціях та вимогах, вони обидва спрямовані на єдину мету – забезпечення досягнення точного, достовірного, неупередженого та об'єктивного відображення фінансової звітності компанії. Розуміння цих концепцій допомагає осмислити вимоги, що стандарти встановлюють стосовно облікової політики підприємства. Це важливо для того, щоб підприємства могли коректно і точно відображати свою фінансову ситуацію та результати діяльності. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) мають велике значення на міжнародному рівні. Застосування таких стандартів дозволяє компаніям вести міжнародно визнані облікові записи та складати фінансову звітність. Головна відмінність національних стандартів від міжнародних полягає в тому, що національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в Україні суворо регламентують ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності (і, відповідно, облікову політику), тоді як МСФЗ надають компаніям більшу автономію в цьому питанні.

3. Нормативно-правове середовище облікової політики забезпечується:

➤ на національному рівні: Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»; НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»; НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»; іншими НПСБО, які містять окремі елементи облікової політики.

➤ на міжнародному рівні: МСБО 1 «Подання фінансової звітності»; МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»; іншими міжнародними стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності, які містять окремі елементи облікової політики.

4. Фінансова звітність – це звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства, а її користувачами є фізичні або юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень. Основна відмінність фінансової звітності,

складеної за національними стандартами від МСФЗ — у її формалізації. В міжнародних стандартах вона практично відсутня, а ось національні положення бухгалтерського обліку встановлюють типові форми фінансової звітності у додатках до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Для розуміння та практичного застосування міжнародних стандартів велике значення має Концептуальна основа фінансових звітів. Вона містить викладення концепцій, на яких базується фінансова звітність загального призначення.

5. Зміни в облікових політиках можуть бути обов'язковими й добровільними. Проте, щоб здійснити останні, потрібно буде їх обґрунтувати. При цьому не вважається зміною облікової політики встановлення її для: подій або операцій, які відрізняються за змістом від попередніх подій або операцій; подій або операцій, які не відбувалися раніше. Зміни облікової політики показують ретроспективним (відображення змін облікової політики щодо подій та операцій має здійснюватися з моменту їх виникнення) або перспективним (без перерахунку показників фінансових звітів за попередні звітні періоди, лише якщо суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року неможливо визначити достовірно) методами.

6. Організаційно-методологічні підходи ТОВ «АР БІЛД» до формування облікової політики та складання фінансової звітності визначають ключові аспекти, які впливають на ефективність управління ресурсами компанії. Аналіз цих підходів дозволяє визначити основні принципи та стратегії, які визначають фінансовий успіх компанії.

Перш за все, важливим елементом є правильний вибір облікової політики та застосування відповідних методів обліку. Точність і дотримання стандартів бухгалтерського обліку сприяють складанню достовірної фінансової звітності, яка відображає фінансовий стан компанії.

По-друге, важливим елементом є впровадження сучасних технологій та програмного забезпечення для автоматизації бухгалтерського обліку. Це

спрощує процес складання фінансової звітності, знижує ймовірність помилок і дозволяє зосередитися на стратегічних аспектах управління.

По-третє, взаємодія між різними відділами та рівнями управління в процесі формування фінансової звітності має вирішальне значення. Відкрите спілкування та координація зусиль між різними відділами допомагає уникнути конфліктів і забезпечує комплексний підхід до управління фінансами. Разом ці підходи визначають організаційну ефективність управління ТОВ «АР БІЛД». Вони не тільки сприяють своєчасному та точному складанню фінансової звітності, а й покращують загальну фінансову стійкість підприємства, роблячи його конкурентоспроможним на ринку.

7. На *першому етапі* дослідження ми проаналізували облікову політику підприємства, яка виявила низку недоліків в облікових процесах та представленні фінансової інформації. Ключовими проблемами були визначені нерациональна амортизаційна політика та несистематизована відповідно до рівнів управління структура наказу про облікову політику. На *другому етапі* ми проаналізували фінансовий стан компанії ТОВ «АР БІЛД» на основі даних фінансової звітності і дослідили вплив недоліків облікової політики на показники прибутковості, ліквідності і стабільності. Результати показують, що для підвищення ефективності системи бухгалтерського обліку необхідно вжити коригувальні заходи. *Третій етап* дослідження був спрямований на розробку рекомендацій щодо вдосконалення облікової політики та підвищення фінансової стійкості підприємства.

8. Основні запропоновані заходи – оптимізація амортизаційних відрахувань, удосконалення системи внутрішнього контролю, розширення фінансового аналізу та навчання персоналу, запровадження сучасних інформаційних технологій та програмного забезпечення. Запропонована чітка структура Наказу про облікову політику за чотирьома рівнями (управлінський, технічний, методологічний, організаційний), яка з врахуванням особливостей будівельного підприємства сприятиме покращенню якості облікової

інформаційної бази для управління ТОВ «АР БІД», забезпечить вдосконалення організації системи бухгалтерського обліку для подальшого формування фінансової звітності.

FELHASZNÁLT FORRÁSOK JEGYZÉKE

1. Alayemi, Sunday. "Choice of Accounting Policy: Effects on Analysis and Interpretation of Financial Statements." *American Journal of Economics, Finance and Management*, vol. 1, 2015, pp. 190-194.
2. Alibhai, Salim, et al. "Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors." *Title of the Book*, 2021, pp. 117-137. doi:10.1002/9781119818663.ch7.
3. Dr. Siklósi Ágnes és Dr. Veress Attila: Könyvvezetés és beszámoló készítés. Budapest: SALDO Pénzügyi Tanácsadó és Informatikai Zrt. 2018. ISBN 978-963-638-543-9
4. Eisenschmidt, Karsten, and Joanna Krasodomska. "The Use of Accounting Policy Options under IFRS in Europe: Do Country, Industry, and Topic Factors Matter?" *Contemporary Economics*, vol. 15, no. 3, 2021, pp. 289-308.
5. Financial encyclopedia. Generally Accepted Accounting Principles (GAAP). URL: <http://surl.li/nssnh> (letöltés dátuma: 01.09.2023)
6. Gaydarzhyys'ka, O., Zaderaka, N. & Titarenko, L. (2018). Differences in accounting between ifrs and gaap. *Investytsiyi: praktyka ta dosvid*, vol. 20, 29–33. DOI: [10.32702/2306-6814.2018.20.29](https://doi.org/10.32702/2306-6814.2018.20.29) (letöltés dátuma: 01.05.2023)
7. Herasymovych, I. (2018), "Organization of accounting policies of the modern enterprise", *Investytsiyi: praktyka ta dosvid*, vol. 7, pp. 49–53. URL: <http://www.investplan.com.ua/?op=1&z=6016&i=8> (letöltés dátuma: 01.02.2023)
8. Ministry of Finance of Ukraine. National provisions (standards) of accounting. URL: <http://surl.li/atjeb> (letöltés dátuma: 01.09.2023)
9. Ministry of Finance of Ukraine. Translation of the 2022 International Financial Reporting Standards and the Conceptual Framework for Financial Reporting. URL: <http://surl.li/ffuoi> (letöltés dátuma: 15.02.2023)
10. Minnis Michael, Andrew Sutherland (2017). Financial Statements as Monitoring Mechanisms: Evidence from Small Commercial Loans. *Journal of Accounting Research*, Wiley Blackwell, vol. 55(1), pp. 197-233. DOI: <https://doi.org/10.1111/1475-679X.12127> (letöltés dátuma: 01.03.2023)

11. Muthupandian, K.S. "IAS 8, Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors – A Closer Look." *The Institute of Cost and Works Accountants of India*, 20 September 2008. MPRA Paper No. 29112. URL: <https://mpra.ub.uni-muenchen.de/29112/> (letöltés dátuma: 01.10.2023)
12. Nangih, E., Wali, S. C., & Anyanwu, P. O. (2021). Accounting Policies, Management Judgements And Financial Reporting Quality Of Small And Medium Enterprises In Nigeria: A Survey. *International Journal of Finance Research*, 2(2), 58-70. DOI: <https://doi.org/10.47747/ijfr.v2i2.326>
13. ODO, John Onyemaechi and Isamade, Burabari Andrea (2021) Implications of accounting policies on firm performance in Nigeria. *International Journal of Advanced Research in Management and Social Sciences*, 10 (9). pp. 19-37. ISSN 2278-6236
14. Szamkó Józsefné: Központi és önkormányzati költségvetési szervek számviteli politikája, számlarendje, SALDO, 2010., p. 7.
15. Tanasiieva, M. and Smola, M. (2020), "Aspects of formation of accounting policy of business entities according to ias", *Efektivna ekonomika*, [Online], vol. 12, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8450> (Accessed 03 Jan 2024). DOI: 10.32702/2307-2105-2020.12.106
16. Tóth Márk: A magyar számviteli rendszer hatása a számviteli politikára, elméleti modellalkotások, módszertani fejlesztések (Ph.D. értekezés) 2009.
17. Zhuk, Valerii, et al. "Problems of Amortization Methodology in Accounting Policy (On the Example of Institutional Sectors of the Ukrainian Economy)." *Public Policy and Administration*, vol. 19, no. 4, 2020, pp. 142–154. DOI: 10.13165/VPA-20-19-4-10.
18. Баланс за МСФЗ: що входить у звіт про фінансовий стан та як його скласти. URL: <https://finacademy.net/ua/materials/article/otchet-o-finansovom-polozhenii-vmsfo><https://finacademy.net/ua/materials/article/otchet-o-finansovom-polozhenii-v-msfo> (дата звернення: 03.10.2023)

19. Барановська Т.В. Облікова політика підприємств в Україні: теорія і практика: автореферат. Київ, Національний аграрний університет, 2015. 21 с.
20. Бондаренко О. М., Білан М. П. Проблеми формування облікової політики. Напрямки її удосконалення. *Проблеми підвищення ефективності інфраструктури*, 2011, № 31. URL: <https://jrnl.nau.edu.ua/index.php/PPEI/article/view/344> (дата звернення: 03.09.2023)
21. Бурдюк О. В. Фінансова звітність як джерело інформації для прийняття управлінських рішень. *Ефективна економіка*. Дніпро, 2013. № 1. С. 3-5.
22. Бунда О. М., Бівалькевич Є. Б. Цифровізація облікової політики підприємства. *Імперативи економічного зростання в контексті реалізації глобальних цілей сталого розвитку : тези доповідей III Міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції, м. Київ, 10 червня 2022 року*. В 2-х т. Т. 2. Київ : КНУТД, 2022. С. 249-252.
23. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: [підручник для студ. вузів спец. 7.050106 «Облік і аудит»]. Житомир: ЖІТІ, 2000. 640 с.
24. Бутинець Ф.Ф., Бутинець Т.А. Теорія обліку чи його основи. Що вивчають майбутні фахівці з обліку? *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2012 №1 (22). С. 19-37.
25. Варчук, О. А., Грабовенко О. А., Зубенко В. С. Особливості формування облікової політики підприємства для мети оподаткування. *Проблеми ринку та розвитку регіонів України в XXI ст. : матеріали VII Міжнарод. наук.-практ. Інтернет-конф., м. Одеса, 05-09 груд. 2016 р.* Одеса, 2016. С. 9-11.
26. Гандзюк О. В. Ключові аспекти формування облікової політики будівельними підприємствами. *Причорноморські економічні студії*. 2017. Вип. 15. С. 212-215. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2017_15_45 (дата звернення: 03.09.2023)
27. Ганін В. І., Христофор А. В. Фінансова звітність підприємства – інформаційне джерело для ухвалення управлінських рішень. *Економіка та*

суспільство. 2018. № 18. С. 881-887. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2018-18-122>

28. Глазкова Д. С. Формування облікової політики підприємства та напрями її удосконалення (за даними ДП ДГ «ХХХ»): кваліфікаційна робота магістра: спец. 071 - Облік і оподаткування; наук. кер. О. А. Луценко; Харків, 2020. 118 с.

29. Гончаренко С. П. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами МСБО та GAAP: Навч. посібник. Київ: Альтернативи, 2019. 648 с.

30. Домбровська Н. Р. Сутнісне визначення та трактування фінансової звітності як провідної економічної категорії. *Бізнес-навігатор*. 2019. Вип. 2. С. 161-166. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/bnav_2019_2_34 (дата звернення: 31.10.2023)

31. Житний П. Е. Організаційно-методологічні засади формування облікової політики підприємства. *Бухгалтерський облік і аудит*, 2016. № 3. С. 3-10.

32. Житний П. Е. Системний аспект облікової політики. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2006. № 1. С. 62-65.

33. Задерака Н. М., Годунова Г. О. Напрямки адаптації вітчизняного бухгалтерського обліку та фінансової звітності до міжнародних стандартів. *Розвиток економіки та бізнес-адміністрування: наукові течії та рішення: Матеріали II Міжнар. науково-практ. конф., м. Київ, 21 жовтня 2021 р. Т. 2*. Київ: Національний авіаційний університет, 2021. С.190-191.

34. Закон України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 03.02.2023)

35. Засадний Б. А. Формування облікової політики в системі бухгалтерського обліку підприємств. *Причорноморські економічні студії*. 2016. Вип. 12(2). С. 159-164. URL:

http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2016_12%282%29__31 (дата звернення: 04.09.2023)

36. Карпушенко М.Ю. Організація обліку: навч. посібник (для студентів економічних спеціальностей, які навчаються за спеціальністю «Облік і аудит»). Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. Харків : ХНАМГ, 2011. 241с.
37. Кубік В.Д. Облікова політика підприємства у відповідності до вимог МСФЗ. *Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу в контексті євроінтеграції: тези доповідей V Міжнародної науково-практичної конференції, присвяченої 70-річчю обліково-економічного факультету ОНЕУ*. Одеса: ОНЕУ, 2017. С. 52-54.
38. Кужельний М. В. Теорія бух обліку : [підручник] / М.В. Кужельний, В.Г. Лінник. Київ : КНЕУ, 2001. 334 с.
39. Кулик В. А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку : монографія. Полтава : РВВ ПУЕТ, 2014. 373 с.- 26
40. Кулик В.А., Левченко З. М. Облікова політика підприємства : навч. посіб. Київ : SBA-Print, 2019. 238 с.
41. Кучеренко Т. Є. Регламентування облікової політики фінансової звітності. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 5. С. 24–34.
42. Леоненко Н.М., Шаповал І.В. Міжнародний фінансовий звіт та оподаткування: Монографія. Київ: КНЕУ, 2018. 348 с.
43. Лоскоріх Г. Л., Хміль А.А. Сутність облікової політики: національний та міжнародний аспекти. *Розвиток системи обліку, аналізу, аудиту та оподаткування в Україні: теорія, методологія, організація: збірник тез доповідей учасників XXI Всеукраїнської науково-практичної конференції*. Київ, 2023. С. 108-112.
44. Маренич, Т.Г. Вплив облікової політики на достовірність фінансової звітності. *Матеріали VI Міжнародної науково-практичної конференції "Управління розвитком соціально-економічних систем" (присвяченої 100-*

річчю від Дня народження професора Турченка Михайла Михайловича), 15-16 червня 2022 року. Харків: ДБТУ, 2022. С. 281-283.

45. Міжнародні стандарти для бухгалтера: Навчальний посібник / А.Г. Лучко, О.В. Хоменко, В.В. Сагайдачний та ін.; за ред. О.В. Хоменко. Київ: Знання України, 2019. 336 с.

46. Міжнародні стандарти фінансової звітності : навч. посібник / укл. М.М. Танасієва, Т.М. Ковальчук. Чернівці : Чернівець. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2023. 224 с.

47. МСБО та GAAP для бухгалтера: Навчальний посібник / А.Г. Лучко, В.В. Сагайдачний, О.В. Хоменко та ін.; за ред. О.В. Хоменко. Київ: Знання України, 2019. 304 с.

48. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність» : Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 628. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13#Text> (дата звернення: 03.01.2024)

49. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність» : Наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text> (дата звернення: 03.01.2024)

50. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 «Фінансова звітність за сегментами»: Наказ Міністерства фінансів України від 19.05.2005 № 412. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0621-05#Text> (дата звернення: 03.01.2024)

51. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» : Наказ Міністерства фінансів України від 28.05.99 № 137. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99#Text> (дата звернення: 03.01.2024)

52. Нестеренко І.В., Чміль Є.Л. Моделювання облікової політики в контексті забезпечення інноваційного розвитку підприємства. *Цифрова*

економіка та економічна безпека. 2022. Вип. 1(01). С. 92–99.

DOI: <https://doi.org/10.32782/dees.1-15>

53. Облікова політика підприємства: Навч. посіб. / Г.О. Король, І.М. Ізвекова, Ю.Т. Труш // Частина I. Теоретико-організаційні аспекти облікової політики. Дніпропетровськ: НМетАУ, 2015. 83 с.

54. Облікова політика: навч. посіб. / Г.М. Давидов, В.М. Савченко, О.В. Пальчук, та ін.; за заг. ред. Г.М. Давидова. 2-ге вид., перероб. і доп. Кропивницький: ПП «Ексклюзив-Систем», 2017. 362 с.

55. Окландер, Т. О., Педько, І. А., Камбур, О. Л., та ін. *Економіка будівельного підприємства*. Центр учбової літератури, 2018. 363 с.

56. Павлова Г. Є., Приходько І. П., Волчанська Л. В. Облікова політика щодо оборотних активів підприємства як засіб відображення узгодженої та достовірної інформації. *Науковий вісник Ужгородського національного університету : серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. Ужгород, 2019. Вип. 24, Ч.3. С.33-36.

57. Пархоменко В. М., Малюга Н. М. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами: навч. посіб. Київ: 2019. 120 с.

58. Піскунова Н.В. Принципи формування облікової політики та чинники впливу на її вибір. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія»*. Економіка. 2013. Вип. 23. С. 174-177.

59. Польова Т. В., Дружина А. В. Фінансова звітність як елемент системи управління підприємством. *Ефективна економіка*. 2019. № 11. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7458> (дата звернення: 11.11.2023). DOI: [10.32702/2307-2105-2019.11.89](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2019.11.89) .

60. Попович О.В., Тітаренко Л.І. Тлумачення економічної сутності категорії «фінансові результати». *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. №3. С. 58-64

61. Правдюк Н.Л., Правдюк М.В. Якість облікової інформації: сутність та методика оцінки. *Облік і фінанси*. № 2 (72). 2016. С.57-65.

62. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності : Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 № 433. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13/conv#Text> (дата звернення: 03.01.2024)
63. Пушкар М.С. Теорія і практика формування облікової політики : монографія / М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. Тернопіль : Карт-бланш, 2010. 260 с.
64. Свірко С.В. Організація бухгалтерського обліку: Навч. посібник. – Київ: КНЕУ, 2014. 380 с.
65. Синиця Т.В., Осьмірко І. В. Актуальні проблеми формування облікової політики підприємств. *Бізнесінформ*. 2012. № 12. С. 201-203.
66. Скотаренко, В. С., Савченко І. П., Крутько М. А. Сучасні тенденції у формуванні облікової політики підприємства. *The 3rd International Scientific and Practical Conference “Modern Science: Innovations and Prospects”*, SSPG Publish, 5-7 грудня 2021, Стокгольм, Швеція, 2021, с. 1012-1016.
67. Стеців І.І. Організація облікового процесу в умовах реформування системи бухгалтерського обліку України (на прикладі малих підприємств): автореферат. Львів, Львівська комерційна академія Укоопспілки, 2012. 318 с.
68. Фінансова звітність підприємств: Навчально-методичний посібник / С. В. Приймак, М. Т. Костишина, Д. В. Долбнєва. Львів: Ліга-Прес, 2016. 268 с.
69. Чабан Г.В., Бурлаков О.О. Аналіз факторів впливу на формування облікової політики в системі управління підприємством. *Економічний вісник університету*. 2017. Вип. 32(1). С. 38-45. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/escvu_2017_32%281%29__7 (дата звернення: 10.12.2023)
70. Шалімова Н. С., Смірнова І. В., Смірнова Н. В. Вплив елементів облікової політики на формування показників фінансової звітності бюджетних установ. *Ефективна економіка*. 2020. № 1. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7970> (дата звернення: 01.12.2023). DOI: 10.32702/2307-2105-2020.1.12

71. Яцишин, С. Р. Аспекти формування облікової політики підприємства. Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». 2011. Випуск 8 (29). URL: <http://surl.li/nssqh> (дата звернення: 01.09.2023).

MELLÉKLETEK

ABSZTRAKT

Hmily Antal. A számviteli politika kialakulása és annak hatása a pénzügyi beszámolási mutatókra: hazai gyakorlat és nemzetközi tapasztalatok. Diplomamunka a felsőoktatás második (mester) szintjére a "Nemzetközi számvitel és adóügy" oktatási programban. II. Rákóczi Ferenc Kárpátaljai Magyar Főiskola Beregszász, 2024.

Kulcsszavak: számviteli politika, pénzügyi beszámolás, nemzetközi standardok, nemzeti standardok, gazdálkodó szervezetek.

A dolgozat teljes terjedelme 160 oldal, benne 19 táblázattal és 25 ábrával. A hivatkozási jegyzék 71 tételt tartalmaz.

A kutatás célja: A kutatás célja a számviteli politika hatásának meghatározása és felmérése a pénzügyi jelentések mutatóira és a hazai vállalatok és külföldi cégek számviteli politikájának megformálásához való megközelítés béli különbségek feltárása az IFRS és GAAP standardok használatának kontextusában.

A kutatás tárgya: A vállalkozás számviteli politikájának a nemzeti és nemzetközi standardokkal összhangban történő kialakításának folyamata, figyelembe véve annak hatását a vállalkozás pénzügyi kimutatásaira.

A kutatás objektuma: A számviteli politika javításának elméleti, módszertani és gyakorlati szempontjai az AR BILD Kft. számviteli és pénzügyi beszámolási rendszere keretében.

A kutatási eredmények gyakorlati jelentősége. Az elvégzett kutatás, az elméleti alapok kidolgozása és a vállalkozás gyakorlati tevékenységének tanulmányozása alapján a számviteli politika, mint az „AR BILD” Kft. pénzügyi kimutatásainak kialakítására szolgáló eszköz tovább fejlesztésének irányvonalai kerülnek előterjesztésre.

A szakdolgozat tudományos újszerűsége:

- a hazai gyakorlat (ukrán és külföldi), valamint a nemzetközi tapasztalatok főbb szempontjainak összefoglalása a számviteli politika kialakításában és a pénzügyi beszámolási mutatókra gyakorolt hatásuk meghatározása;

- az IAS/IFRS és a GAAP szerinti számviteli politikák és számviteli becslések módosítási módszereinek tanulmányozása;

- a definíció morfológiai dekompozíciója alapján a számviteli politika elméleti alapkategóriáinak felosztása, valamint a fogalom szerző által kialakított értelmezésének bemutatása;

- meghatározásra kerülnek a számviteli politika, mint a vállalkozás pénzügyi kimutatásainak kialakítását szolgáló eszköz fejlesztésének irányai.

A hallgató személyes hozzájárulása. Az önálló tudományos kutatás eredményei, az építőipari vállalkozások számviteli politikájával kapcsolatos elméleti és gyakorlati kérdések összessége, a szakdolgozatban megfogalmazott főbb megállapítások, ajánlások, javaslatok és következtetések.

A szakdolgozat eredményeinek és a publikációknak közzététele. A kutatás eredményeinek bemutatására az „Egy vállalkozás számviteli politikájának elméleti alapjai: hazai és nemzetközi szempontok” című cikknek az „Acta Academiae Beregsasiensis. Economics” („B” kategória) tudományos szakmai folyóiratban való megjelentetésével, valamint „A számviteli politika lényege: nemzeti és nemzetközi szempontok” című tézis közzétételével a „Számviteli, elemzési, ellenőrzési és adózási rendszer fejlesztése Ukrajnában: elmélet, módszertan, szervezet” című XXI. összukrajnai tudományos és gyakorlati konferencián került sor (Kijev, 2023).

АНОТАЦІЯ

Хміль Анатолій Анатолійович. Формування облікової політики та її вплив на показники фінансової звітності: вітчизняна практика і міжнародний досвід. Кваліфікаційна робота на здобуття другого (магістерського) рівня вищої освіти за освітньою програмою «Міжнародний облік і оподаткування». Закарпатський угорський інститут імені Ференца Ракоці II. Берегове, 2024.

Ключові слова: облікова політика, фінансова звітність, міжнародні стандарти, національні стандарти, суб'єкти господарювання.

Загальний обсяг роботи викладений на 160 сторінках, зокрема містить 19 таблиць і 25 рисунків. Список використаних джерел налічує 71 найменування.

Метою дослідження є визначення впливу облікової політики на показники фінансової звітності та з'ясування відмінностей у підходах до формування облікової політики вітчизняних підприємств і зарубіжних компаній у контексті використання стандартів МСФЗ й GAAP.

Предметом дослідження є процес формування облікової політики підприємства за національними і міжнародними стандартами, зокрема її вплив на показники фінансової звітності підприємства.

Об'єктом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних аспектів щодо удосконалення облікової політики в системі бухгалтерського обліку і фінансової звітності ТОВ «АР БІЛД».

Практичне значення результатів дослідження. На основі проведеного дослідження, опрацювання теоретичних основ і вивчення практичної діяльності підприємства, запропоновано напрями удосконалення облікової політики як інструменту формування фінансової звітності ТОВ «АР БІЛД».

Наукова новизна отриманих результатів:

- узагальнено основні аспекти вітчизняної практики та міжнародного досвіду щодо формування облікової політики та визначення її впливу на показники фінансової звітності;

- дослідження методів зміни облікової політики та облікової оцінки згідно МСБО/ МСФЗ та GAAP;

- на основі проведеної морфологічної декомпозиції дефініції виокремлено теоретичні базові категорії облікової політики, і запропоновано власне визначення облікової політики;

- визначено напрями удосконалення облікової політики як інструменту формування фінансової звітності підприємства.

Особистий внесок здобувача. Основні положення, рекомендації, пропозиції та висновки, викладені у кваліфікаційній роботі є результатом самостійного наукового дослідження, комплексом теоретичних і практичних питань, пов'язаних з обліковою політикою будівельних підприємств.

Апробація результатів дослідження. Апробація наукових результатів дослідження здійснена шляхом подання статті «Теоретичні основи облікової політики підприємства: вітчизняний та міжнародний аспекти» до опублікування у науковому фаховому виданні «Acta Academiae Veregsasiensis. Economics» (категорія «Б») та публікації тез доповіді «Сутність облікової політики: національний та міжнародний аспекти» у XXI Всеукраїнській науково-практичній конференції «Розвиток системи обліку, аналізу, аудиту та оподаткування в Україні: теорія, методологія, організація» (м. Київ, 2023 р.)

ABSTRACT

Anatolii Khmil. The evolution of accounting policies and their impact on financial reporting ratios: domestic practice and international experience. Diploma thesis for the second (master's) level of higher education in the "International Accounting and Taxation" degree programme. Ferenc Rákóczi II Transcarpathian Hungarian College of Higher Education Berehovo, 2024.

Keywords: accounting policy, financial reporting, international standards, national standards, business entities.

The total length of the thesis is 160 pages, including 19 tables and 25 figures. The reference list contains 71 items.

Aim of the research: the aim of the research is to identify and assess the impact of accounting policies on financial reporting indicators and to explore the differences in the approach to accounting policy formulation between domestic and foreign firms in the context of the use of IFRS and GAAP standards.

The subject of the research: the process of formulating a company's accounting policies in accordance with national and international standards, taking into account its impact on the company's financial statements.

Object of the research: theoretical, methodological and practical aspects of improving accounting policies in the context of the accounting and financial reporting system of AR BILD Ltd.

The practical significance of the research results. Based on the research carried out, the development of theoretical foundations and the study of the practical activity of the enterprise, the guidelines for further improvement of the accounting policy as a tool for the development of the financial statements of "AR BILD" Ltd. are proposed.

The thesis is of scientific novelty:

- summarizing the main aspects of domestic practice (Ukrainian and foreign) and international experience in the formation of accounting policy and determining their impact on financial reporting indicators;

- study of the methods of changes in accounting policies and accounting estimates under IAS/IFRS and GAAP;

- a breakdown of the basic theoretical categories of accounting policies based on a morphological decomposition of the definition and the author's interpretation of the concept;

- the directions for the development of accounting policy as a tool for the preparation of the financial statements of an enterprise are identified.

Personal contribution of the student. The results of independent academic research, a synthesis of theoretical and practical issues related to accounting policies in construction enterprises, the main findings, recommendations, proposals and conclusions of the thesis.

Publication of the thesis results and publications. To present the results of the research, the article "Theoretical foundations of accounting policy of an enterprise: domestic and international aspects" was published in the "Acta Academiae Beregsasiensis. Economics" ("B" category) in the scientific peer-reviewed journal and the publication of the thesis "The essence of accounting policy: national and international aspects" at the XXI All-Ukrainian Scientific and Practical Conference on "Development of Accounting, Analysis, Control and Taxation System in Ukraine: theory, methodology, organization" (Kyiv, 2023).

Ім'я користувача:
Потоки Габор Федорович

ID перевірки:
1016059970

Дата перевірки:
14.01.2024 14:30:55 CET

Тип перевірки:
Doc vs Internet + Library

Дата звіту:
14.01.2024 17:53:59 CET

ID користувача:
100011748

Назва документа: DIPLOMAMUNKA-Hmily-Antal-13012024

Кількість сторінок: 177 Кількість слів: 39141 Кількість символів: 318485 Розмір файлу: 1.72 MB ID файлу: 1015763664

6.56% Схожість

Найбільша схожість: 0.64% з джерелом з Бібліотеки (ID файлу: 1007994255)

6.11% Джерела з Інтернету

930

Сторінка 179

1.85% Джерела з Бібліотеки

60

Сторінка 196

0% Цитат

Вилучення цитат вимкнене

Вилучення списку бібліографічних посилань вимкнене

0% Вилучень

Немає вилучених джерел

Модифікації

Виявлено модифікації тексту. Детальна інформація доступна в онлайн-звіті.

Замінені символи

7