

Шевчук К. В.

*кандидат економічних наук,
доцент кафедри бухгалтерського обліку й аудиту
Національного університету біоресурсів і природокористування України*

Shevchuk K. V.

*Candidate of Economic Sciences,
Associate Professor of Accounting and Auditing Department
National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine*

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА: ЗНАЧЕННЯ, ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ТА ВПРОВАДЖЕННЯ

ACCOUNTING POLICY: VALUES FORMATION AND IMPLEMENTATION FEATURES

Анотація. У статті визначено вплив облікової політики на ефективність управління діяльністю підприємства. Виділено сукупність зовнішніх та внутрішніх факторів, що впливають на формування облікової політики підприємства. Обґрунтовано необхідність переосмислення значення облікової політики в процесі управління підприємством. У зв'язку з цим зазначається про необхідність змін у визначенні поняття «облікова політика» з врахуванням спрямованості облікової політики на задоволення інформаційних потреб як зовнішніх так і внутрішніх користувачів, тобто обґрунтування управлінського характеру облікової політики. Визначено структуру документу «Положення про облікову політику».

Ключові слова: облікова політика, наказ про облікову політику підприємства, положення про облікову політику, користувачі інформації, фінансова звітність.

Постановка проблеми. Чітко та правильно сформована облікова політика суттєво впливає на ефективність управління діяльністю підприємства, тому на кожному підприємстві, з урахуванням специфіки діяльності, має бути обрано той варіант обліку, що забезпечить найбільш повну реалізацію управлінських функцій. Проте розробка та впровадження облікової політики є досить трудомістким процесом і не стала повноцінним інструментом організації обліку з метою забезпечення відповідною інформацією зовнішніх та внутрішніх її користувачів. Досить часто положення про облікову політику, що затверджене на підприємствах, майже повністю копіює зміст нормативних документів, при цьому повноцінно не розкриваючи особливості діяльності підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок в розвиток теоретичних та практичних аспектів формування облікової політики зроблено в працях учених Р.А. Алборова, А.С., Бакаєва, М.Т. Білухи, Ф.Ф. Бутиця, Ю.А. Вериги, Т.В. Войтенко, М.С. Пушкара, В.В. Сопка, М.Т. Щирби та ін. Проте нині відсутня єдина точка зору щодо документального оформлення облікової політики підприємства у зв'язку з цим дослідження щодо формування облікової політики потребують подальшого розвитку.

Метою статті є обґрунтування значення облікової політики, дослідження механізму її формування та документального оформлення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Формування облікової політики безпосередньо на підприємстві викликане особливостями та специфікою його діяльності, які досить складно повноцінно відобразити в нормативних документах. На кожному підприємстві бухгалтерський облік ґрунтується на відповідному нормативно-правовому забезпеченні, що безпосередньо впливає на організацію обліку і фінансової звітності, тому ступінь свободи певного підприємства щодо формування облікової політики законодавчо обмежений, проте передбачено

альтернативні варіанти і тому підприємство має можливість вибору складу бухгалтерських рахунків, способів оцінки тощо.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», облікова політика визначається як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [1]. В МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки», зазначено, облікова політика – це певні принципи, основи, умови, правила і практика, прийняті компанією для підготовки і надання фінансової звітності [2]. Тобто дані документи функції облікової політики підприємства обмежують до складання та подання фінансової звітності підприємства та не поширюються на питання організації та ведення обліку. Безперечно, що фінансова звітність може бути достовірною, повною і об'єктивною лише за умови раціональної організації та методики ведення бухгалтерського обліку.

Професор М.С. Пушкар вважає, що «основне призначення облікової політики полягає в:

- 1) упорядкуванні облікового процесу та лібералізації системи обліку на підприємстві;
- 2) формуванні методики обліку майна, капіталу і зобов'язань, фактів господарської діяльності та результатів діяльності підприємства на основі загальноприйнятих принципів та правил;
- 3) забезпеченні повною, достовірною та неупередженою інформацією менеджменту з метою здійснення ефективного управління фінансово-господарською діяльністю підприємства та визначення стратегії подальшого його розвитку в майбутньому;
- 4) забезпеченні формування та своєчасного надання інформації різним користувачам, яка міститься у фінансовій звітності;
- 5) роз'ясненні користувачам внутрішньої і зовнішньої звітності конкретних правил та процедур ведення обліку та складання звітності;

- 6) наданні обліку плановірності та послідовності;
- 7) підвищенні ефективності ведення обліку на підприємстві» [3, с. 30-31].

В.А. Кулик визначає облікову політику підприємства як «систему способів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, що використовується підприємством для інформаційного забезпечення прийняття економічних рішень та передбачає найбільш достовірне відображення фактів господарської діяльності [4, с. 54]. М.С. Пушкар та М.Т. Щирба стверджують, що облікова політика – це механізм управління обліком, який здійснюють на основі вибору та розробки суб'єктом господарювання способів (варіантів), правил і процедур щодо організації та методики ведення обліку, складання і подання звітності виходячи з загальноприйнятих принципів та із специфіки діяльності підприємства для отримання повної, об'єктивної, достовірної і неупередженої інформації з метою прийняття зацікавленими особами обґрунтованих управлінських рішень [3]. Т.В. Войтенко визначає облікову політику як обрану підприємством, з урахуванням встановлених норм та особливостей, методологію бухгалтерського обліку, яка спрямована на досягнення його цілей та завдань та використовується з метою забезпечення надійності фінансової звітності та якісної системи управління [5].

З урахуванням вищезазначеного зазначимо необхідність змін у визначенні поняття «облікова політика» з урахуванням спрямованості облікової політики на задоволення інформаційних потреб як зовнішніх, так і внутрішніх користувачів, тобто обґрунтовувати і управлінський характер облікової політики. Облікова політика є сукупністю правил, прийомів та процедур ведення обліку, яка забезпечує дотримання єдиної методики відображення господарських операцій, складання та подання звітності, з урахуванням загальноприйнятих принципів та специфіки діяльності підприємства з метою отримання повної, об'єктивної, достовірної і неупередженої інформації для прийняття виважених і обґрунтованих управлінських рішень.

Існує значна залежність управлінських рішень від якості бухгалтерської інформації, тому основною метою при розробці та впровадженні на підприємстві облікової політики має стати формування повної, достовірної та неупередженої інформації.

Облікова політика сприяє посиленню обліково-аналітичних функцій в управлінні підприємством, дає змогу оперативного реагувати на зміни, що відбуваються у виробничому процесі. Відповідно до законодавчих вимог підприємство самостійно визначає власну облікову політику, при цьому ступінь його свободи регламентується регламентацією обліку на державному рівні.

При виборі облікової політики необхідно враховувати вплив низки факторів, які можна поділити на зовнішні та внутрішні.

До зовнішніх факторів належать:

- інфраструктура ринку;
- особливості системи оподаткування;
- вплив інфляційних процесів;
- законодавчі акти та нормативні документи з питань підприємництва бухгалтерського обліку і оподаткування та перспективи їх змін тощо.

Внутрішніми факторами можна визначити такі:

- форму власності та організаційно-правову форму, галузь економіки та вид діяльності;
- організаційну та виробничу структуру підприємства;
- технологічні особливості процесу виробництва;

- рівень розвитку інформаційної системи на підприємстві;
- рівень кадрового та матеріально-технічного забезпечення тощо.

Н.В. Піскунова зазначає, що «за системного підходу до вирішення проблеми формування облікової політики методичною основою має бути визначення класифікаційних ознак чинників: за місцем виникнення – зовнішні та внутрішні; за часом дії – перспективні та поточні; за змістом – виробничо-організаційні та фінансово-економічні. Визначення чинників за класифікаційними ознаками зумовлює методика, обсяг і зміст облікової політики. Відбувається конкретизація методу бухгалтерського обліку, доведення до чіткого опису способів його проведення в конкретних виробничих умовах» [6].

Отже, при складанні розпорядчого документу щодо облікової політики виникає багато питань, які можуть бути вирішені лише за умови чіткого розуміння значення облікової політики, її місця у системі обліку, взаємодії із іншими елементами, врахування факторів, що на неї впливають.

Формалізація облікової політики здійснюється за допомогою таких носіїв інформації, як наказ, положення, організаційно-розпорядчі документи та інша внутрішня документація.

За формою облікова політика має вигляд наказу керівника підприємства, на підставі якого затверджується Положення про облікову політику підприємства, безпосередній контроль за виконанням вимог, якого покладається на головного бухгалтера підприємства.

Зазначимо, що в економічній літературі [7; 8; 9] часто відбувається використання наказу про облікову політику в якості організаційно-розпорядчого документу стосовно документального оформлення облікової політики.

Так, М. Щирба зазначає, що «саме наказ про облікову політику повинен цілком (повністю) відображати особливості організації та ведення бухгалтерського обліку і складання звітності на підприємстві. При цьому він може бути складений у загальній формі, а може містити розділи і додатки» [9]. За таких умов, на наш погляд, даний документ стане досить громіздким.

Вивчення економічної літератури та проведені дослідження свідчать про те, що саме в Положенні про облікову політику мають бути зазначені облікові правила, а сам наказ, як правовий акт, що видається керівником підприємства, організації, установи на правах єдиноначальності і в межах своєї компетенції призначений для вирішення основних та оперативних завдань, які поставлено перед підприємством.

Документ «Положення про облікову політику» повинен складатися з організаційно-технічної та методичної частин. Варто зазначити, що у цьому документі регламентовано як бухгалтерський (фінансовий і управлінський), так і податковий облік.

Організаційно-технічна частина характеризує організацію ведення бухгалтерського обліку; повноваження на підпис документів; форму бухгалтерського обліку; порядок документообігу; робочий план рахунків бухгалтерського обліку; технологію обробки облікової інформації; порядок проведення інвентаризації; систему управління звітності; систему внутрішнього контролю на підприємстві. Методична частина визначає методи оцінки активів і зобов'язань; визнання доходів та витрат; перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості; методи калькулювання собівартості продукції, робіт, послуг. Доцільно в положенні про облікову політику підприємства передбачити окремий розділ, в якому буде розкрито принципи ціноутворення.

Створення окремого положення про облікову політику для цілей управлінського обліку вважаємо недоцільним, елементи облікової політики повинні знайти своє відображення в відповідних розділах даного документу, що дасть можливість уникнути дублювання інформації.

Положення про облікову політику містить додатки, наприклад Робочий план рахунків, Перелік форм управлінської звітності; Графік документообороту тощо.

Зміни в обліковій політиці можливі лише у випадках зміни законодавства, статутних вимог на підприємстві та у разі, якщо зміни забезпечать більш достовірне відображення подій чи операцій у фінансовій звітності.

Висновки. Таким чином, питання формування облікової політики підприємств залишаються актуальними, оскільки в переважній більшості її формуванню приділяється недостатня увага як з боку працівників бухгалтерської служби, так і з боку власників та керівників підприємства. Облікова політика покликана створити

на підприємстві таку систему обліку, яка б дала можливість надати користувачам безумовну інформацію, складену з урахуванням особливостей певного підприємства. Метою облікової політики у процесі ведення бухгалтерського обліку є створення оптимальної, узгодженої та впорядкованої основи для складання достовірної звітності та прийняття ефективних економічних рішень на її основі. Положення про облікову політику – має стати основним методичним документом, яким підприємство має керуватися в процесі діяльності. Саме в Положенні про облікову політику мають бути зазначені облікові правила, а не в наказі про затвердження облікової політики. Створення окремого положення про облікову політику для цілей управлінського обліку вважаємо недоцільним, елементи облікової політики повинні знайти своє відображення у відповідних розділах даного документа, що дасть можливість уникнути дублювання інформації

Список використаних джерел:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/file/link/364247/file/ias-08.pdf>.
3. Пушкар М.С. Теорія і практика формування облікової політики : монографія / М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. – Тернопіль : Карт-бланш, 2010. – 260 с.
4. Кулик В.А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку : монографія / В.А. Кулик. – Полтава : РВВ ПУЕТ, 2014. – 373 с.
5. Войтенко Т.В. Облікова політика / Т.В. Войтенко // Податки і бухгалтерський облік. – 2010. – № 1. – С. 16-22.
6. Піскунова Н.В. Принципи формування облікової політики та чинники впливу на її вибір / Н.В. Піскунова // Наукові записки [Національного університету «Острозька академія»]. Економіка. – 2013. – Вип. 23. – С. 174-177.
7. Синиця Т.В. Актуальні проблеми формування облікової політики підприємств / Т.В. Синиця, І.В. Осьмірко // Бізнесінформ. – 2012. – № 12. – С. 201-203.
8. Облікова політика підприємства. Бухгалтерський практикум / під заг. редакцією Кричуна П.М. – К. : «Вісник Міністерства доходів і зборів України», ТАКС КОНЕКШІНС ГРУП», 2014. – Серія «Професійна бібліотека бухгалтера та підприємця». – 68 с.
9. Щирба М. Проблеми документального оформлення облікової політики підприємства та шляхи їх вирішення / М. Щирба // Економічний аналіз. – 2010. – Вип. 5. – С. 380-384.

Анотація. В статті определено влияние учетной политики на эффективность управления деятельностью предприятия. Выделена совокупность внешних и внутренних факторов, влияющих на формирование учетной политики предприятия. Обоснована необходимость переосмысления значения учетной политики в процессе управления предприятием. В связи с этим отмечается о необходимости изменений в определении понятия «учетная политика» с учетом направленности учетной политики на удовлетворение информационных потребностей как внешних, так и внутренних пользователей, то есть обоснования управленческого характера учетной политики. Определена структура документа «Положение об учетной политике».

Ключевые слова: учетная политика, приказ об учетной политике предприятия, положение об учетной политике, пользователи информации, финансовая отчетность.

Summary. The article defines influence of accounting policy at the effectiveness of business management. Author points out a set of external and internal factors that affect buildup of enterprise's accounting policy. It is worth noting that definition of the term «accounting policy» needs to be changed considering its orientation towards satisfaction of information needs of both external and internal users, i.e. substantiate the managerial aspects of accounting policy. The structure of document «Regulation of accounting policy» is defined.

Key words: accounting policy, order about accounting policy of enterprise, regulation of accounting policy, users of information, financial statement.