

Н.В. Чебанова, д-р екон. наук, професор
Український державний університет залізничного транспорту
С.Л. Яковенко, викладач
Лозівська філія Харківського державного автомобільно-дорожнього
коледжу

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА – ОСНОВНИЙ ЕЛЕМЕНТ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

У статті проаналізовано підходи до розуміння сутності облікової політики. Розглянуто фактори, що впливають на формування облікової політики. Наведено етапи формування облікової політики суб'єкта господарської діяльності. Визначено сутність облікової діяльності як фактору впливу на процес управління.

Мета дослідження. *аналіз нормативно-правових актів регулювання облікової політики в Україні. Визначення сутності категорії «облікова політика». Розгляд етапів формування облікової політики та чинників на її вплив. Дослідження аспектів облікової політики. Завдання дослідження:*

- дослідити зміст та сутність поняття «облікова політика» як спеціальної облікової категорії;*
- виявити головні передумови необхідності формування облікової політики;*
- систематизувати взаємозв'язок економічних інтересів користувачів інформації облікової політики;*
- узагальнити основні недоліки облікових політик підприємств України.*

Методи дослідження. *У ході дослідження застосовувалися методи системного аналізу, логічного узагальнення, абстрактно-логічні методи.*

Результати роботи. *Облікова політика є одним із елементів, на який сьогодні звертається велика увага на підприємстві. Від чіткого, коректного та правильного формування облікової політики залежить вся подальша діяльність підприємства. Облікова політика визначає ідеологію економіки підприємства на тривалий період, сприяє посиленню обліково-аналітичних функцій в управлінні підприємством, дає змогу оперативно реагувати на зміни, що відбуваються у виробничому процесі, ефективно пристосовувати виробничу систему до умов зовнішнього середовища, знизити економічний ризик і добитися успіхів в конкурентній боротьбі.*

Облікова політика як специфічний елемент системи обліку має створювати організаційно-методичне середовище для досягнення таких результатів: раціонального використання майна власника; надання різноманітної формальної та неформальної інформації менеджменту, постійного контролю за ефективністю діяльності управлінського персоналу, створення незалежної й підпорядкованої служби внутрішнього контролю; забезпечення власника інформацією про фінансові результати діяльності підприємства; організації підсистем управлінського обліку. Облікова політика призначена для створення кожного конкретного підприємства, система бухгалтерського обліку, яка давала б можливість надання фінансової звітності, складена з урахуванням особливостей кожного підприємства. Одним з важливих елементів облікової політики є формування системи управлінського обліку на підприємстві, що могло б забезпечувати прийняття більш якісних управлінських рішень. Облікова політика щодо отримання даних управлінського обліку має передбачати виділення центрів відповідальності, які охоплюють всю організаційну структуру підприємства. Виявлено, що в роботах вітчизняних і зарубіжних учених велика увага приділяється аспекти облікової політики. Розробка та затвердження облікової політики є важливим етапом у створенні будь-якого підприємства.

Сфера застосування результатів. *Отримані результати можуть бути використані при розробці облікової політики кожного суб'єкта господарювання.*

Ключові слова: *методика, розпорядчий документ про облікову політику, облік, облікова політика, організація, оцінка, фактори, що впливають на формування облікової політики, етапи формування облікової політики.*

Постановка проблеми. *Облікова політика розробляється індивідуально кожним підприємством і покликана забезпечувати надійність та достовірність їх фінансово-інформаційної системи. Вона є потужним інструментом в управлінні підприємством, тому її формуванню і розкриттю приділяється все більше уваги, що продиктовано вимогою часу.*

Уміло сформована облікова політика сприяє ефективності управління господарською діяльністю підприємства, його перспективного розвитку, зручності й прозорості ведення бухгалтерського обліку. Вона поєднує державне регулювання і власні судження суб'єктів ринкових відносин з питань організації та ведення обліку, активізує використання

інформації бухгалтерського обліку для управління капіталом, відіграє суттєву роль в реалізації стратегії підприємства. Тому варто приділяти увагу аспектам облікової політики у всіх господарюючих суб'єктів незалежно від сфери діяльності та організаційно-правових форм.

Значення облікової політики переоцінити неможливо. Воно полягає в упорядкуванні облікового процесу та лібералізації обліку на підприємстві, формуванні методики обліку окремих об'єктів, фактів та результатів діяльності підприємства на основі загальноприйнятих принципів та правил, забезпеченні порівнянності облікових даних, наданні обліку плановірності та послідовності, підвищенні ефективності організації обліку. Це зумовлює необхідність та актуальність дослідження сучасного стану і проблем формування облікової політики підприємства з метою уточнення окремих теоретичних положень.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Після прийняття і введення в дію Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» [1] і національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку питання розробки облікової політики практично постійно знаходяться в полі зору вітчизняних учених. Зокрема ним присвячені праці Р.А. Абрамова, М.Т. Білухи, Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, П. Житного, Л.М. Кіндрацької, В.А. Кулик, М.В. Кужельного, Є.В. Мних, К.Р. Макконела, М.С. Пушкаря, В.В. Сопко, Н.С. Сахчинської, М.Г. Чумаченка, В.Г. Швець, М.Т. Ширби та ін. [2, с.160-162; 3, с.6-13; 4; 5, с.50-53; 6; 7, с.104-109; 8, с.13-17; 9], в яких докладно аналізуються підходи до розробки облікової політики підприємств, розкривається зміст її окремих складових частин, надається оцінка доцільності вибору тих чи інших методів обліку різних економічних об'єктів тощо. Незважаючи на цінність результатів їх досліджень, питання окремих положень з методики та організації облікової політики мають дискусійний характер, що і обумовило мету дослідження.

Мета статті - аналіз нормативно-правових актів регулювання облікової політики в Україні. Визначення сутності категорії «облікова політика». Розгляд етапів формування облікової політики та чинників на її вплив. Дослідження аспектів облікової політики. Завдання дослідження:

— дослідити зміст та сутність поняття «облікова політика» як спеціальної облікової категорії;

— виявити головні передумови необхідності формування облікової політики;

— систематизувати взаємозв'язок економічних інтересів користувачів інформації облікової політики;

— узагальнити основні недоліки облікових політик підприємств України.

Виклад основного матеріалу досліджень. Зміст терміну «облікова політика» розкритий у ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» від 16.07.1999 р. № 996-XIV і полягає в наступному: «облікова політика – це сукупність принципів, методів та процедур, що використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності» [1]. Основне призначення і головна задача застосування підприємством облікової політики — максимально адекватне відображення діяльності підприємства, формування повної, об'єктивної і достовірної інформації про неї для ефективного регулювання цієї діяльності в інтересах бізнесу і зацікавлених осіб. Облікова політика підприємства повинна сприяти одержанню своєчасної і достовірної інформації для широкого кола користувачів. Формування облікової політики залежить від інтересів різних груп користувачів облікової інформації.

Дещо ширше визначення наводиться у МСБО 8: облікова політика – конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності [10].

Облікова політика, як і всі інші внутрішні питання конкретного підприємства повинна бути оформлена у одному з його розпорядчих документів — Наказі про облікову політику. Цей документ використовується виключно у межах конкретного підприємства.

Як правило, у наказі про облікову політику виділяють два розділи: порядок організації бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства. На нашу думку, при розробці Наказу про облікову політику, доцільно окремо виділяти облікову політику щодо організації бухгалтерського обліку на підприємстві поряд із обліковою політикою щодо фінансової звітності, щодо управлінського і податкового обліку.

Облікова політика щодо фінансової звітності визначається виходячи з вимог стандартів бухгалтерського обліку і передбачає обрання дозволених альтернативних способів відображення в обліку і звітності доходів і витрат та оцінки статей балансу.

Облікова політика щодо податкового обліку визначається виключно законами про податки і збори та передбачає вибір альтернативних методів оподаткування, відображення у податковій звітності доходів та витрат.

Одним з важливих елементів облікової політики є формування системи управлінського обліку на підприємстві, що могло б забезпечувати

прийняття більш якісних управлінських рішень. Облікова політика щодо отримання даних управлінського обліку має передбачати виділення центрів відповідальності, які охоплюють всю організаційну структуру підприємства.

Облікова політика як специфічний елемент системи обліку має створювати організаційно-методичне середовище для досягнення таких результатів: раціонального використання майна власника; надання різноманітної формальної та неформальної інформації менеджменту, постійного контролю за ефективністю діяльності управлінського персоналу, створення незалежної й підпорядкованої служби внутрішнього контролю; забезпечення власника інформацією про фінансові результати діяльності підприємства; організації підсистем управлінського обліку [11].

На сьогодні важливим є теоретичне обґрунтування та розроблення практичних рекомендацій з удосконалення Наказу про облікову політику підприємства.

Законодавством не затверджена типова форма Наказу про облікову політику. Проте Методичними рекомендаціями щодо облікової політики підприємства [12] чітко встановлено перелік елементів облікової політики, що мають бути відображені у Наказі. Важливим є те, що усі вони стосуються методичного аспекту, окрім визначення періодичності та об'єктів проведення інвентаризації. Отже, у Наказі про облікову політику підприємства не повинні розкриватися форма організації обліку, система облікових реєстрів, графіки документообігу, посадові інструкції бухгалтерів, положення про бухгалтерію, графіки здавання звітів матеріально відповідальними особами, терміни здавання фінансової, податкової та статистичної звітності підприємства тощо.

Водночас, облікова політика не має торкатися складових облікової оцінки, а саме строків корисного використання необоротних активів, тривалості операційного циклу, ліквідаційної вартості основних засобів, нормальної потужності підприємства тощо.

Найскладнішим під час складання Наказу про облікову політику залишається вибір найефективнішого, економічно обґрунтованого і виправданого з позиції формування фінансових результатів та досягнення тактичних і стратегічних цілей бізнесу варіанта обліку. Проте цей вибір не має бути формальним. Елементи облікової політики повинні вибиратися свідомо, зважаючи на можливості їх застосування до конкретних об'єктів, з урахуванням їх недоліків і переваг, особливостей діяльності підприємства.

Наказ про облікову політику необхідно складати послідовно, без повторення змісту чинних нормативних документів, розкривати усі елементи облікової політики, вибрані підприємством, лаконічно та стисло. Додатки до Наказу про облікову політику підприємства мають бути оформлені у вигляді таблиць довільної форми та пронумеровані. На них обов'язково повинні бути посилання в тексті Наказу.

Структурно Наказ про облікову політику, на нашу думку, повинен складатися з чотирьох частин:

- вступна, в якій наводиться загальна інформація про підприємство, назва наказу, його номер і дата затвердження, преамбула;

- основна, в якій послідовно розкриваються вибрані підприємством елементи облікової політики;

- заключна, що містить підписи осіб, які готували і затверджували наказ та на яких покладено відповідальність за його виконання;

- додатки, що містять робочий план рахунків; перелік вибраних методів нарахування амортизації за видами необоротних активів; перелік вибраних методів оцінки вибуття запасів за їх видами; перелік і склад статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг); перелік та склад змінних і постійних загально-виробничих витрат; схеми розподілу загально-виробничих витрат на змінні та постійні й між видами готової продукції; перелік створюваних на підприємстві резервів, порядок їх формування та використання тощо.

Висновки. Отже, облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. Підприємство самостійно розробляє модель обліку для забезпечення інформацію про діяльність підприємства всіх зацікавлених користувачів, з врахуванням нормативно-правових актів, що регламентують облікову політику в Україні. Виявлено, що на вибір методів і обґрунтування облікової політики впливає ряд чинників. Дослідження вітчизняної та зарубіжної літератури показало, що велика увага науковців приділяється аспектам облікової політики, які розробляються відповідно до законодавчо-нормативних актів та самостійно підприємствами. Уміло сформована облікова політика сприяє ефективності управління господарською діяльністю підприємства, його перспективного розвитку, зручності й прозорості ведення бухгалтерського обліку.

Бібліографічний список: 1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-14 у редакції від 14.01.2012 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. –

Сайт «Законодавство України». – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

2. Кирсанова В.В., Просянюк Н.А. Влияние учетной политики предприятия на принятие решений по управлению его ресурсами и затратами / В.В. Кирсанова, Н.А. Просянюк // Труды Одесского политехнического университета: Научный и производственно-практический сборник по техническим и естественным наукам. – Одесса. – 2004. – Вып. 3 – Т.2. – С. 160-162.

3. Левицька С.О. Організація обліку господарської діяльності підприємства / Левицька С. // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 6. – С. 6-13.

4. Житний П.Є. Облікова політика в умовах розвитку фінансово-промислових систем: методологія і організація: Монографія / П.Є. Житний. – Луганськ: СНУ ім. В. Даля, 2007. – 352 с.

5. Бондар М.І. Бухгалтерський облік як інформаційна підсистема системи управління / М.І. Бондар // Вісник НУ «Львівська політехніка» «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку». – Львів: 2012. – № 721. – С. 50-53.

6. Щирба М.Т. Облікова політика в системі управлінського обліку: монографія / М.Т. Щирба. – Тернопіль: Економічна думка, 2011. – 340 с.

7. Пилипенко О.І. Моделювання облікової політики в системі корпоративного управління [Електронний ресурс] / О.І. Пилипенко // Вісник ЖДТУ. – 2009. – № 2. – С. 104 – 109. – Режим доступу до журн.: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2009_2/18.pdf

8. Житний П. Концепция формирования амортизационной политики в условиях рыночной экономики / П. Житный // Бухгалтерский учет и аудит. – 2004. – № 3. – С. 13-17.

9. Про облікову політику: лист Міністерства фінансів України від 21 грудня 2005 р. №31-34000-10-5/27793 [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України // Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=58984&cat_id=34931.

10. МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки». [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MU12023.html

11. Сисоєва І. Б. Облікова політика у формуванні інформації для управління в кондитерській промисловості України [Текст]: автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Сисоєва Інна Миколаївна; Терноп. нац. екон. ун-т. – Т., 2013. – 19 с.

12. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: Наказ Міністерства фінансів України від 27 червня 2013 р. № 635. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nau.kiev.ua>.

Чебанова Н.В., Яковенко С.Л. Учетная политика - основной элемент системы бухгалтерского учета. Предмет исследования. В

статье проанализированы подходы к пониманию сущности учетной политики. Рассмотрены факторы, влияющие на формирование учетной политики. Приведены этапы формирования учетной политики субъекта хозяйственной деятельности. Определена сущность учетной деятельности как фактора влияния на процесс управления.

Цель исследования. Анализ нормативно-правовых актов регулирования учетной политики в Украине. Определение сущности категории «учетная политика». Рассмотрение этапов формирования учетной политики и факторов на ее влияние. Исследование аспектов учетной политики. Задачи исследования:

- исследовать содержание и сущность понятия «учетная политика» как специальной учетной категории;
- выявить основные причины необходимости формирования учетной политики;
- систематизировать взаимосвязь экономических интересов пользователей информации учетной политики;
- обобщить основные недостатки учетных политик предприятий Украины.

Методы исследования. В ходе исследования применялись методы системного анализа, логического обобщения, абстрактно-логические методы.

Результаты работы. Учетная политика является одним из элементов, на который сегодня обращается большое внимание на предприятии. От четкого, корректного и правильного формирования учетной политики зависит вся дальнейшая деятельность предприятия. Учетная политика определяет идеологию экономики предприятия на длительный период, способствует усилению учетно-аналитических функций в управлении предприятием, позволяет оперативно реагировать на изменения, происходящие в производственном процессе, эффективно приспособлять производственную систему к условиям внешней среды, снизить экономический риск и добиться успехов в конкурентной борьбе. Учетная политика как специфический элемент системы учета должна создавать организационно-методическую среду для достижения таких результатов: рационального использования имущества собственника; предоставление разнообразной формальной и неформальной информации менеджмента, постоянного контроля за эффективностью деятельности управленческого персонала, создание независимой и подчиненной службы внутреннего контроля; обеспечение владельца информацией о финансовых результатах деятельности предприятия; организации подсистем

управленческого учета. Учетная политика предназначена для создания каждого конкретного предприятия, система бухгалтерского учета, которая давала бы возможность предоставления финансовой отчетности, составлена с учетом особенностей каждого предприятия. Одним из важных элементов учетной политики является формирование системы управленческого учета на предприятии, что могло бы обеспечивать принятие более качественных управленческих решений. Учетная политика на получение данных управленческого учета должна предусматривать выделение центров ответственности, которые охватывают всю организационную структуру предприятия. Выявлено, что в работах отечественных и зарубежных ученых большое внимание уделяется аспектам учетной политики. Разработка и утверждение учетной политики является важным этапом в создании любого предприятия.

Сфера применения результатов. Полученные результаты могут быть использованы при разработке учетной политики каждого предприятия.

Ключевые слова: методика, распорядительный документ об учетной политике, учет, учетная политика, организация, оценка, факторы, влияющие на формирование учетной политики, этапы формирования учетной политики.

Chebanova N.V., Yakovenko S.L. The accounting policy is the main element of the accounting system. Subject of study. The article analyzes the approaches to understanding the essence of accounting policies. The factors influencing the formation of accounting policy are considered. The stages of formation of the accounting policy of the subject of economic activity are presented. The essence of accounting activity as a factor of influence on the management process is determined.

Purpose of the study. Analysis of regulatory legal acts regulating accounting policy in Ukraine. Determination of the essence of the category "accounting policy". Consideration of the stages of the formation of the fringe of the policy and factors on its influence. Study aspects of accounting policies. Objectives of the study:

- to study the meaning and essence of the concept of "accounting policy" as a special category of the category;

- to identify the main prerequisites for the formation of accounting policies;

- systematization of the interconnection of the economic interests of users of the information of the policy framework;

- generalize the main shortcomings of the accounting policies of Ukrainian enterprises.

Methods of research. Administration of income in an administrative order, system analysis, logical generalization, abstract-logical methods.

Results of the work. Today the accounting policies is one of the elements that pay great attention to the enterprise. All subsequent activity of the enterprise depends on the clear, correct and right formulation of the policy framework. The accounting policy defines the ideology of the enterprise economy for a long period of time, promotes the strengthening of accounting and analytical functions in the management of the enterprise, enables it to respond promptly to changes taking place in the production process, to adapt effectively the production system to the environment, reduce economic risk, and to succeed in the competitive policy. As a specific element of the accounting system, the accounting policy should create an organizational and methodical environment for achieving the following results: rational use of owner's property; providing with various formal and informal information of management, constant monitoring of the effectiveness of the management staff, the creation of an independent and subordinated internal control service; providing the owner with information about the financial results of the enterprise; organization of subsystems of managerial accounting. The accounting policy is intended for the creation of each particular enterprise, a system of accounting, which would give the opportunity to provide financial reporting, is designed taking into account the characteristics of each enterprise. One of the important elements of accounting policy is the formation of a system of managerial accounting at the enterprise, which could ensure taking better management decisions. The accounting policy for obtaining management accounting data should include the allocation of responsibility centers that cover the entire organizational structure of the enterprise. It is revealed that in the works of Ukrainian and foreign scientists great attention is paid to the aspects of the accounting policy. The development and improvement of accounting policies is an important step in the creation of any enterprise.

Scope of application of the results. The results obtained can be used in the development of accounting policies of each entity.

Key words: methodology, the administrative document on the accounting policy, the accounting policy, organization, evaluation, factors affecting the formation of accounting policy, stages of formation of the accounting policy.

Стаття надійшла до редакції: 17.01.2018 р.