

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА: ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ

Яцишин С.Р. – к.е.н., доцент; Хаблюк О.А. – к.е.н., доцент
Тернопільський національний економічний університет

Реформування економічних відносин, впровадження ринкових механізмів, різні форми власності потребували внесення змін у національну систему бухгалтерського обліку та звітності, як необхідної умови отримання достовірної інформації для прийняття обґрунтованих рішень, вибору надійних господарських партнерів і запобігання підвищеного ризику діяльності.

На сучасному етапі формування ринкових відносин в Україні дедалі виразнішими стають притаманні ринку характерні риси конкурентоспроможності виробництва, оперативність, своєчасність і ризик прийнятих рішень. Досвід країн з розвиненими ринковими відносинами свідчить про те, що важливою складовою загального механізму управління господарською діяльністю підприємств є уміло сформована облікова політика.

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.

Однак на сьогодні дедалі частіше спостерігається формальний, вузькоспрямований підхід до формування облікової політики, який зводиться до складання фінансової звітності відповідно до загальних вимог П(С)БО та зовнішніх користувачів. На таку ситуацію впливають як відсутність достатнього практичного досвіду управління в ринкових умовах, так і недостатнє законодавче врегулювання цього питання, а також недостатнє вивчення з боку науковців цієї проблеми.

Слід відзначити, що створення цілісної системи облікової політики в Україні для суб'єктів господарювання не завершено, потребують удосконалення теоретичні, методологічні і організаційні засади створення єдиної концепції визначення її суті, цілей та застосування в практичній діяльності.

Зважаючи на актуальність теми проблеми формування облікової політики підприємства, своє відображення вони знаходять у наукових дослідженнях вітчизняних вчених, серед них: Барановська В.Т., Кірейцев Г.Г., Житний П.Є., Пушкар М.С., Сопко В.В., Чумаченко М.Г., Ци-

рба М.Т., Хомин П.Я., які в своїх працях розкривають різноманітні аспекти формування облікової політики.

Актуальність питання формування облікової політики пояснюється також тим, що вона має велике значення для всіх видів підприємницької діяльності – виробничої, комерційної, грошово-кредитної, банківської, страхової, для усіх галузей та підгалузей господарювання – промисловості, сільського господарства, будівництва тощо і скрізь вона має свої особливості. Проте її вихідні положення є єдиними (спільними) для всіх – тобто отримання оптимізованої у довгостроковому плані норми прибутку.

Формування облікової політики є непростим і важливим етапом в діяльності суб'єкта господарювання, який є дуже трудомістким та відповідальним, оскільки впливає на фінансові результати та ефективність діяльності в цілому. Економічно обґрунтована політика дає змогу суб'єкту господарювання впливати на ефективність використання своїх ресурсів та на фінансово-економічні показники своєї діяльності.

Для того, щоб в повному обсязі розкрити всі аспекти формування облікової політики підприємства, необхідно розглянути її в контексті організації бухгалтерського обліку, оскільки це є методична стадія організації обліку.

Формування облікової політики підприємства залежить від інтересів різних груп користувачів облікової інформації і є одним з важливих етапів функціонування підприємства в ринкових умовах господарювання, адже від прийнятої облікової політики залежить не тільки фінансовий результат, а й фінансовий стан підприємства. Повне та правдиве подання інформації про фінансові результати і фінансовий стан підприємства у звітності значною мірою залежить від рівня формування та застосування облікової політики, яка би враховувала умови діяльності підприємства, організаційно-технологічні особливості тощо. Від уміло сформованої облікової політики залежить ефективність управління фінансово-господарською діяльністю підприємства та стратегія його розвитку на тривалу перспективу.

Від того, яка буде прийнята облікова політика, залежить якість системи обліку, обсяг інформаційних ресурсів та обґрунтованість прийнятих управлінських рішень користувачами облікової інформації.

Проектування облікової політики на підприємстві є складним, трудомістким і відповідальним процесом, оскільки воно вимагає виконання складних аналітичних процедур і розробляється не на один рік, що вимагає врахування особливостей діяльності підприємства у складному середовищі. Необхідно враховувати також законодавчі акти та нормативні документи з питань регулювання обліку.

Усі норми чинного законодавства з питань нормативно-правового регулювання обліку можна поділити на дві групи: одноваріантні і багатоваріантні. В одноваріантних нормах передбачено однозначний еди-

ний порядок відображення в обліку господарських фактів, який є обов'язковими для усіх підприємств. У такому випадку в бухгалтера підприємства немає можливості вибору і він повинен діяти згідно з єдиними, встановленими законодавчими актами та нормативними документами, варіантом.

Трапляються випадки, коли законодавчі акти та нормативні документи містять кілька варіантів відображення в обліку певних господарських фактів (багатоваріантні норми). При відображенні конкретних господарських фактів бухгалтер може вибрати і використати будь-який із передбачених законодавством варіантів. При формуванні облікової політики щодо конкретного об'єкта обліку потрібно обрати один варіант з кількох передбачених законодавчими актами та нормативними документами, що входять у систему нормативно-правового регулювання обліку в Україні з урахуванням особливостей діяльності підприємства. В обліковій політиці потрібно відображувати тільки ті положення обліку, які мають кілька дозволених чинним законодавством та нормативними документами варіантів застосування. Одноваріантні (однозначні) вимоги законодавчих актів та нормативних документів, що застосовують у системі обліку, не потрібно відображати в обліковій політиці підприємства.

В деяких випадках законодавчі акти та нормативні документи взагалі не містять конкретних рекомендацій щодо правил ведення обліку конкретного об'єкта або господарських фактів. Якщо нормативно-правова система регулювання обліку в Україні не встановлює варіанти ведення обліку за конкретним об'єктом, то при формуванні облікової політики підприємство самостійно розробляє відповідний варіант з урахуванням принципів ведення обліку і вимог чинного законодавства та нормативних Документів. В цих ситуаціях можливе застосування трьох варіантів бачення облікової політики:

- 1) за аналогією з подібними операціями;
- 2) відповідно до загальних визначень і критеріїв;
- 3) на основі загальноновизнаної практики.

У першому випадку мова йде про орієнтацію на вимоги для обліку подібних операцій, і загальні принципи системи обліку. При цьому розглядаються правила, які безпосередньо не регулюють конкретне питання, а подібність операцій встановлюють на основі професійного судження особи, що приймає рішення щодо облікової політики.

У другому випадку джерелом облікової політики підприємства з неврегульованих питань є загальні визначення і критерії визнання, які описані в бухгалтерському законодавстві.

Третій запропонований варіант орієнтує на загальноновизнану практику у вирішенні конкретних питань, однак він припустимий лише у тому випадку і в тій ситуації, в яких галузева практика не суперечить духу та логіці нормативних актів з обліку.

Усі вибрані та розроблені варіанти обліку є обов'язковими для застосування усіма структурними підрозділами підприємства, в т. ч. тими, що виділені на окремий баланс, незалежно від місця їхнього розташування. Тобто, всі господарські факти у структурних підрозділах підприємства повинні відображатися за єдиною прийнятою методологією. В іншому випадку сформована структурними підрозділами підприємства облікова інформація за різними підходами до побудови облікової політики буде непорівняльною. Отже, при виборі варіанта щодо конкретного питання ведення й організації обліку на підприємстві має використовуватися єдиний підхід.

Обов'язковою умовою ефективного формування облікової політики є мета, задля реалізації якої вона здійснюється. Метою формування облікової політики в найзагальнішому вигляді має бути одержання максимального сумарного ефекту від діяльності підприємств. Визначення мети облікової політики, крім зазначених вище міркувань, повинно включати пріоритети, стратегічні, тактичні й оперативні цілі діяльності підприємств. Під час формування мети облікової політики необхідно враховувати фінансову, інвестиційну, амортизаційну політику конкретного підприємства. Отже, подане визначення мети облікової політики повинно конкретизуватися з огляду особливостей діяльності суб'єктів господарювання.

Мета будь-якої діяльності досягається шляхом постановки та вирішення певних завдань. Основні завдання облікової політики:

а) щодо фінансового обліку – повинно бути забезпечення дотримання єдиних вимог формування фінансової звітності і нормативів фінансових коефіцієнтів з метою досягнення максимальної привабливості для інвесторів;

б) щодо управлінського (внутрішньогосподарського) обліку – формування раціональної системи інформаційного забезпечення для прийняття управлінських рішень;

в) стосовно податкового обліку – оптимізація оподаткування.

Для організації процесу формування облікової політики необхідно визначити складові предмета облікової політики. Вона повинна охоплювати теорію, методологію, технологію, організацію обліку, оскільки це впливає з трактування облікової політики як інструменту управління обліком.

Теорія облікової політики включає принципи обліку, наукові положення, конструювання інформаційної системи, визначення предмета обліку, методів збирання й оброблення даних.

Методологія обліку передбачає процедури отримання первинних даних, оцінки ресурсів, ведення рахунків, нарахування амортизації, обліку ремонтів, визначення обсягу реалізації, доходів, фінансових результатів тощо.

Технологія обробки даних включає: план рахунків; форми обліку; послідовність проходження документів; організацію внутрішнього контролю; порядок ведення реєстрів, відомостей, розробних таблиць; проведення інвентаризації; складання звітів.

Організація обліку передбачає визначення структури бухгалтерії, централізовану та децентралізовану системи оброблення даних, розроблення робочих інструкцій для працівників бухгалтерії, графіків документообігу, внутрішніх стандартів, комунікаційні зв'язки бухгалтерії з іншими відділами та службами.

Облікова політика, крім мети, суб'єкта, об'єкта, повинна включати певні інструменти, важелі, які забезпечують документальне, правове оформлення управлінської дії. Інструменти облікової політики – це закони, стандарти, накази, положення, інструкції, методичні розробки та рекомендації, інші внутрішні регламенти підприємства. Чітке визначення переліку та змісту інструментів облікової політики відповідного рівня є особливо важливим для формування ефективної облікової політики підприємства з огляду неякісного відпрацювання наказів про облікову політику та наявності дублювання внутрішніх регламентів більшості підприємств, що спостерігається у вітчизняній практиці.

Література

1. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.99 р. № 996 – XIV. Режим доступу – <http://www.dtkk.com.ua/show/2cid06973.html>.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 Загальні вимоги до фінансової звітності, затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 року № 87. Режим доступу <http://prou4ot.info/index.php?section=browse&CatID=92&ArtID=120>.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 виправлення помилок і зміни у фінансових звітах, затв. наказом Міністерства фінансів України від 28 травня 1999 року № 137. Режим доступу – <http://prou4ot.info/index.php?section=browse&CatID=92&ArtID=121>.
4. Лист Міністерства фінансів України “Про облікову політику” від 21.12.2005 р. № 31-34000-10-5/27793. Режим доступу http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=58984&cat_id=34931.
5. Барановська Т.В. Облікова політика підприємств в Україні: теорія і практика. Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук. – К.: НАУ, 2005. – 23 с.
6. Житний П. Системний аспект облікової політики // Бухгалтерський облік і аудит, 2006. – № 1. – С. 62-65.
7. Журавель Г.П., Клевець В.Б., Хомин П.Я. Облікова політика підприємства в ринкових умовах: Навч. Посібник. – К.: “Видавничий дім “Професіонал”, 2009. – 320 с.
8. Облікова політика : навч. посіб. / В.М. Савченко, О.В. Пальчук, Л.В. Саловська та ін. ; за ред. Г.М. Давидова. – К.: Знання, 2010. – 479 с.
9. Пантелєєв В. Облікова політика підприємств та установ України // Вестник бухгалтера и аудитора. – 2008. – № 7-8. – С.11-16.

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ВІННИЦЬКИЙ ІНСТИТУТ ЕКОНОМІКИ

Присвячено 50-ти річчю з дня
заснування Тернопільського
національного економічного
університету

ІНТЕГРАЦІЙНИЙ ВИБІР УКРАЇНИ: ІСТОРІЯ, СУЧАСНІСТЬ, ПЕРСПЕКТИВИ

Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції
з міжнародною участю

м. Вінниця, 10 квітня 2012 року

ТОМ II

Вінниця – ВІЕ ТНЕУ – 2012

ББК 66.5
УДК 339.92 (477) (063)
І-73

Друкується за рішенням Вченої ради Вінницького інституту економіки
Тернопільського національного економічного університету

Протокол № 8 від 29 березня 2012 р.

Організаційний комітет: С.І. Юрій, д.е.н., професор, ректор Тернопільського національного економічного університету; З.-М.В. Задорожний, д.е.н., професор, про-реktor з наукової роботи Тернопільського національного економічного університету; Б.В. Погріщук, д.е.н., професор, директор Вінницького інституту економіки Тернопільського національного економічного університету; В.С. Лемешкова, заступник директора Вінницького інституту економіки; В.О. Козловський, к.е.н., доцент кафедри економіки підприємств і корпорацій; Н.М. Найдич, к.е.н., доцент, зав. кафедри економічної теорії; Т.В. Красільник, к.е.н., доцент, зав. кафедри фінансів і кредиту; Н.В. Гордополова, к.е.н., доцент, зав. кафедри бухгалтерського обліку і аудиту; О.М. Ціхановська, к.е.н., доцент, зав. кафедри економіки підприємств і корпорацій; С.О. Творун, к.і.н., доцент, зав. кафедри загальнонаукових гуманітарних дисциплін; А.В. Козловський, к.т.н., доцент, зав. кафедри інформаційних систем в економіці; С.В. Підгаєць, викладач кафедри фінансів і кредиту.

Технічний редактор: інженер О.В. Загнітко

І-73

Інтеграційний вибір України: історія, сучасність, перспективи: Збірник матеріалів Всеукраїнської науково-практичної конференції з міжнародною участю, м. Вінниця. 10 квітня 2012 р., Том II. – Тернопіль: Крок, 2012.- 291с.

До збірника включено статті та матеріали доповідей учасників конференції. Розглядаються актуальні теоретичні та практичні проблеми розвитку України в умовах розвитку інтеграційних процесів, шляхи вдосконалення управління бюджетом, міжбюджетними відносинами, кредитною і податковою системами. Розглядаються питання розвитку підприємництва, інформаційних систем, удосконалення облікової роботи на підприємствах тощо, аналізуються проблеми розвитку освіти і науки за умов євроінтеграції та глобалізації.

ISBN 978-617-692-030-4 (повне видання)
ISBN 978-617-692-032-8 (том 2)

Відповідальність за зміст публікацій та орфографічне оформлення несуть їх автори