

ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ І АУДИТУ

Кафедра обліку у виробничій сфері

КУРСОВА РОБОТА
з дисципліни «Бухгалтерський облік (загальна теорія)»
на тему:

«Облікова політика на підприємстві»

Студента (-ки) 3-о курсу групи

напряму підготовки 6.03.05.09 «Облік і аудит»

_____ Семенова О.О. _____
(прізвище, ім'я)

Науковий керівник: Назарова І.Я.

_____ (посада, вчене звання, науковий ступінь,

_____ прізвище, ініціали)

Національна шкала _____

Кількість балів: _____ Оцінка ECST _____

Члени комісії:

_____ (підпис) _____ (прізвище та ініціали)

_____ (підпис) _____ (прізвище та ініціали)

(підпис)

_____ (прізвище та ініціали)

План

Вступ

1. Сутність та зміст облікової політики підприємства.
2. Нормативно-правове регулювання облікової політики.
3. Види облікової політики.
4. Порядок змін облікової політики на підприємстві та її наслідки.

Висновки

Список використаних джерел

Зміст

Вступ.....	4
1. Сутність та зміст облікової політики підприємства.....	6
2. Нормативно-правове регулювання облікової політики.....	12
3. Види облікової політики.....	28
4. Порядок змін облікової політики на підприємстві та її наслідки.....	36
Висновки.....	43
Список використаних джерел.....	45

Вступ

Актуальність теми дослідження. Побудова та функціонування бухгалтерського обліку на усіх підприємствах здійснюється на основі нормативно-правових документів, розроблених органами, на які покладається керівництво. Це забезпечує порівнянність облікової та звітної інформації, її єдність не лише за формою, а й за змістом.

Зміни в системі економічних відносин зумовили необхідність реформування бухгалтерського обліку в Україні, його пристосування до нових умов господарювання. Наслідком впроваджених змін є залучення із зарубіжної практики значної кількості якісно нових понять та явищ, до яких належить і облікова політика підприємства.

Уже зараз в нормативних документах, які регулюють облік відповідних об'єктів, передбачено вирішення певних облікових процесів. Кожне підприємство, виходячи з конкретних умов своєї роботи, вибирає найбільш прийнятний для себе варіант, який забезпечує надійний контроль за ефективним використанням даного ресурсу. Цей вибір і становить, власне, суть сучасної облікової політики.

Питання дослідження визначення суті та порядку формування облікової політики, її основних принципів та методів займалися такі відомі фахівці у галузі економіки, як Ф.Ф. Бутинець, О.М. Ганяйло, С.Ф. Голов, А.Г. Загородній, М.Т. Левочок, Л.В. Чижевська та інші. У працях цих вчених розкриваються проблеми формування облікової політики, основних аспектів її реалізації в практичній діяльності підприємства.

Основною метою курсової роботи є дослідження питань формування облікової політики підприємства та розробка пропозицій щодо побудови раціональної та ефективної системи формування облікового процесу, надання облікової інформації зацікавленим сторонам.

З курсової роботи впливає ряд **завдань**, які потребують дослідження:

- визначити сутність та зміст облікової політики підприємства;
- охарактеризувати нормативно-правове регулювання облікової політики;
- дослідити види облікової політики;
- проаналізувати зміни облікової політики та її наслідки.

Об'єкт дослідження: облікова політика.

Предмет дослідження: зміни облікової політики на підприємствах України та її наслідки.

1. Сутність та зміст облікової політики підприємства

Система бухгалтерського обліку - це особливий механізм підготовки та відображення інформації про фінансовий та майновий стан підприємства. Завдяки даній інформації внутрішні та зовнішні її користувачі мають можливість побачити дійсне становище справ на конкретному підприємстві.

Бухгалтерський облік на будь-якому підприємстві ґрунтується на належному нормативно-правовому забезпеченні - законах, положеннях, інструкціях, вказівках, наказах, які прямо регулюють організацію бухгалтерського обліку, звітності в організаціях та на підприємствах, а також вимогах фінансового й господарського права, земельного права.

Таким чином, рівень свободи на конкретному підприємстві при формуванні системи обліку законодавчо обмежений державною регламентацією бухгалтерського обліку за допомогою переліку методик і облікових процедур. Проте серед них передбачаються допустимі альтернативні варіанти і підприємство має можливість вибору конкретних способів оцінки, калькулювання, складу бухгалтерських рахунків тощо.

Не беручи до уваги те, що в Україні бухгалтерський облік регулюється як законодавчо, так і методологічно у вигляді положень (стандартів) бухгалтерського обліку, необхідність формування облікової політики на підприємстві безпосередньо зумовлена насамперед особливостями діяльності даного підприємства, які не можуть бути достатньо відображені у жодному нормативному документі внаслідок їх специфічності.

Саме дані обставини дають можливість засвідчувати, що необхідність формування облікової політики підприємства є об'єктивно зумовленою.

Окрім того, обов'язковість формування облікової політики підприємства встановлена відповідно до законодавства. Зокрема, Законом України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. № 996 -XIV її визначено як спеціальний термін у ст. 1 так:

„Облікова політика - сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності", а в ст. 5 даного Закону вказано, що „...підприємство самостійно визначає облікову політику...".[3, с.18-26]

Загалом же головними нормативно - правовими документами, які визначають, необхідність облікової політики підприємства, є Закон України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", Податковий кодекс України, НП(С)БО 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності" у ст. 23 котрого засвідчено, що підприємство має висвітлювати обрану ним облікову політику за допомогою опису принципів оцінки статей звітності, методів обліку відповідно до окремих статей звітності. Інформація, яка піддається розкриттю, наводиться безпосередньо у фінансових звітах або у примітках до фінансового звіту.

Таким чином, облікова політика є важливою складовою частиною фінансової звітності підприємства та повинна відображатися у примітках до фінансових звітів. Отже, саме вона дозволяє поєднати ведення бухгалтерських операцій та складання фінансової звітності. Без даного регламентуючого розпорядчого документа та його дотримання бухгалтерський облік принципу послідовності не відповідатиме, а фінансова звітність буде не зрозуміла, як зовнішнім так і внутрішнім користувачам.

Практичне ведення облікового процесу на підприємствах вимагає створення на кожному з них особистої облікової політики. З однієї сторони це спричинено тим, що нормативні документи формулюють методичні засади бухгалтерського обліку та звітності, через те повинні доповнюватись конкретною методикою, яка б породжувала можливість забезпечити їх організацію в умовах мінливості ситуацій у господарській діяльності будь-якого підприємства.

З іншої - необхідність визначення власної облікової політики на кожному підприємстві зумовлюється можливістю вибору власних варіантів організації бухгалтерського обліку, через домовленість з підприємцями або

фірмами, застосування обраного способу оцінки виробничих запасів, нарахування амортизації основних засобів, створення забезпечень (резервів), правил податкового обліку, використання Плану рахунків (повного або скороченого), рахунків восьмого класу для відображення витрат за елементами тощо, що також вимагає конкретизації рішення власника підприємства, яке формалізується у вигляді наказу про облікову політику.

Окрім того, галузева специфіка підприємств є одним із істотних чинників, котрий потребує конкретизації облікової політики на підприємстві, за умови її відповідності вимогам нормативно-правових документів, які регулюють організацію бухгалтерського обліку і звітності в державі.

Отже, облікова політика підприємства - це конкретизована сукупність певних правил, прийомів і процедур стосовно ведення бухгалтерського обліку, складання й подання усіх видів звітності, що забезпечує дотримання єдиної методики відображення господарських операцій підприємства упродовж тривалого періоду із дотриманням основних методологічних принципів бухгалтерського обліку та різних видів звітності, а саме: обачності, повного висвітлення, автономності, послідовності, безперервності, нарахування і відповідності доходів і витрат, превалювання сутності над формою, історичної фактичної собівартості, єдиного грошового вимірника, періодичності.

Визначення облікової політики підприємства потребує досконалого оволодіння як загально методологічними нормативно-правовими документами, котрі регулюють організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні, так і опанування специфічних технологічних особливостей діяльності конкретного підприємства, для якого розробляється облікова політика.

Вибір облікової політики залежить від особливостей діяльності кожного конкретного підприємства. При формуванні облікової політики потрібно зважати на фактори, що на неї впливають.

Правильно розроблена облікова політика, яка враховує умови та можливості ведення господарської діяльності, повинна забезпечити Рис1.1: [3, с.18-26]

1. повноту відображення в бухгалтерському обліку всіх фактів господарської діяльності;
2. відображення в бухгалтерському обліку фактів та умов господарської діяльності, виходячи не тільки з їх правової форми, але й з їх економічного змісту;
3. тотожність даних аналітичного обліку оборотам та залишкам по рахунках синтетичного обліку на 1-ше число кожного місяця, а також показників бухгалтерської звітності даним синтетичного та аналітичного обліку;
4. раціональне ведення бухгалтерського обліку виходячи, з умов господарської діяльності та величини підприємства.

Рис1.1. Умови забезпечення правильності облікової політики

Згідно цього переліку підприємство має чітко визначитися щодо наступного: [3, с.18-26]

- методів оцінки вибуття запасів
- періодичності визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів;
- порядку обліку (ідентифіковано чи загалом) і розподілу транспортно-заготівельних витрат
- окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат;
- методів амортизації необоротних активів;
- вартісних ознак предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів;
- класу 8 та/або 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку;
- періодичності (періоду) зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку;
- методу обчислення резерву сумнівних боргів;

- переліку створюваних забезпечень майбутніх витрат і платежів;
- порядку оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг;
- сегментів, пріоритетного виду сегмента, засад ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках;
- переліку та складу змінних і постійних загальнопромислових витрат, бази їх розподілу;
- переліку і складу статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);
- порядку визначення ступеню завершеності робіт за будівельним контрактом;
- дати визначення придбаних в результаті систематичних операцій фінансових активів;
- бази розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу;
- порогу суттєвості щодо окремих об'єктів обліку;
- переоцінки необоротних активів;
- періодичності відображення відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань;
- окремого балансу філіями, представництвами, відділеннями та іншими відокремленими підрозділами підприємства.

Рис1.2. Елементи облікової політики

Окрім перелічених питань, розпорядчий документ про облікову політику може фіксувати й інші важливі для підприємства питання принципів, методів, процедур формування та подання ним фінансової звітності.

Підприємство при створенні особистої облікової політики можуть мати базові елементи облікової політики. Відповідно, компанія повинна вибрати ті елементи, які підходять для даного типу діяльності.

Облікова політика являє собою поєднання окремих елементів обліку, в даний час визначається на основі загальноприйнятих правил з урахуванням особливостей його діяльності.

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві передбачає вибір форми ведення обліку та її відносини з іншими службами, робочий план рахунків, технологію обробки даних. Основними елементами цієї підсистеми облікової політики є: [17, с. 45-52]

- план рахунків;
- форма бухгалтерського обліку (наявність реєстрів та взаємозв'язок між ними);
- технологія обробки даних (послідовність фіксації, збору, обробки інформації та записи в реєстри обліку);
- організація внутрішнього контролю;
- технологія складання звітності;
- підготовчі роботи до складання звітності;
- порядок проведення інвентаризації;
- інші види робіт.

Організація бухгалтерського обліку включає в себе такі елементи:

- положення про бухгалтерську службу;
- положення про головного бухгалтера;
- схеми документообороту;
- посадові інструкції виконавцям;
- організаційне, правове, методичне забезпечення;
- технічне забезпечення обліку;
- наукова організація праці;
- інші види робіт з організації обліку.

До складу облікової політики підприємства також треба віднести обрання підсистеми управлінського й податкового обліку, а також форм їх ведення з урахуванням визначених особливостей цієї звітності.

Складовою облікової політики підприємства насамперед є визначення конкретних обов'язків кожного працівника бухгалтерії та посадових інструкцій, де деталізовано облікові процедури.

2. Нормативно-правове регулювання облікової політики

Облікова політика компанії є важливим інструментом, за допомогою якого можливе оптимальне поєднання державного регулювання і організації власної ініціативи в організації та веденні бухгалтерського обліку. Рівні застосування облікової політики та суб'єкти її формування наведено на рис. 1.3.



Рис. 1.3. Рівні застосування облікової політики та суб'єкти її формування

[12]

Формування облікової політики і на державному рівні і на рівні підприємства реалізується під впливом багатьох чинників (рис. 1.3), що

спричиняють різні аспекти регламентації облікової політики на кожному із представлених рівнів(Рис 1.4).

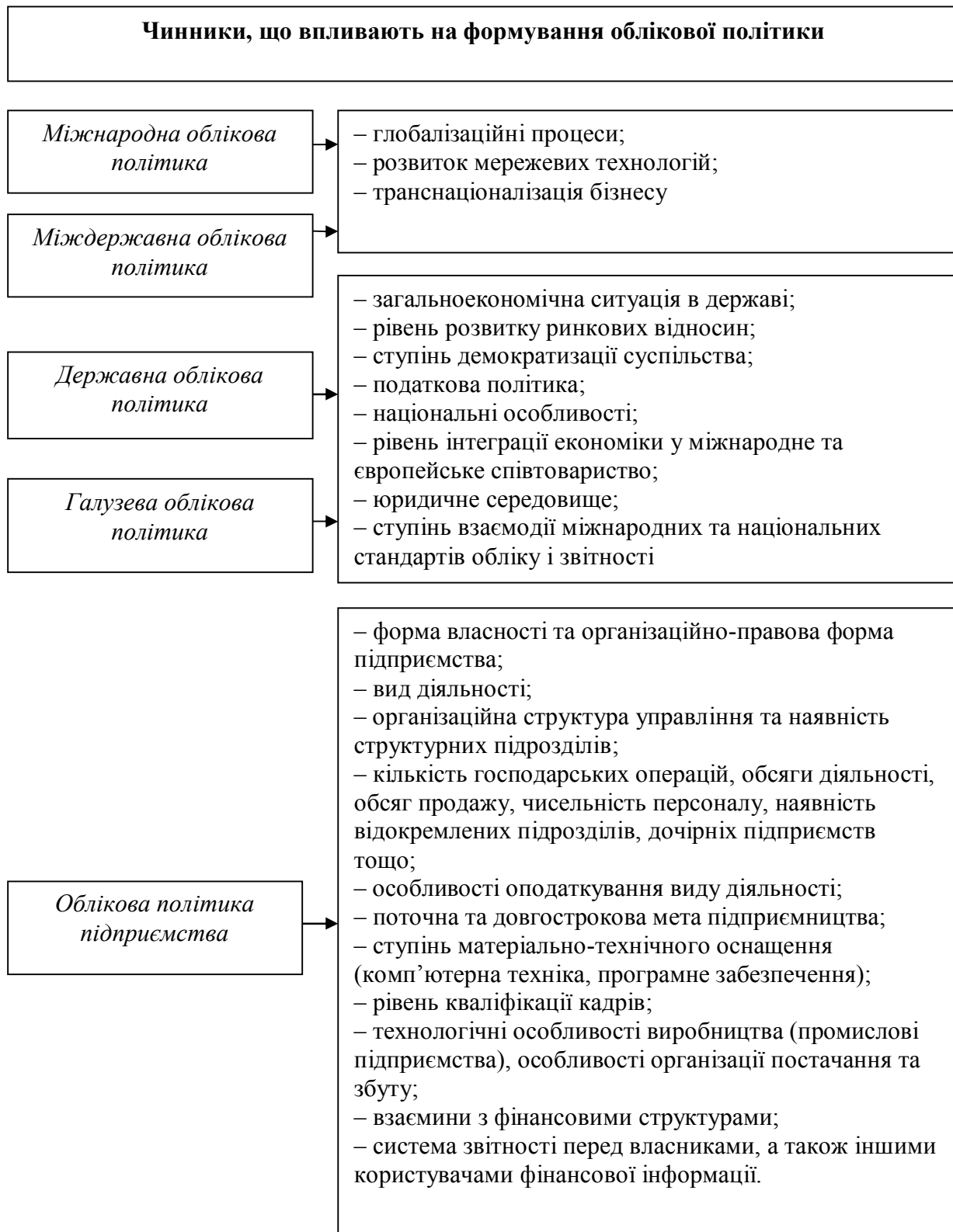


Рис.1.4. Вплив чинників на формування облікової політики [16]

Формування облікової політики на першому рівні здійснюється Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (раніше – Комітет з

Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО). Комітет з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО) – International Accounting Standards Committee (IASC) було створено у межах Організації Об'єднаних Націй (ООН) 29 червня 1973 року головними професійними бухгалтерськими організаціями Австралії, Великої Британії, Ірландії, Канади, Нідерландів, Німеччини, Мексики, США, Франції та Японії.

Сьогодні до складу даної міжнародної організації входять 155 професійних бухгалтерських організацій з 120 країн світу, які репрезентують понад 2,5 мільйонів бухгалтерів, зайнятих публічною практикою. Відповідно до Конституції КМСБО його основні завдання зводяться до розробки на потребу суспільства стандартів бухгалтерського обліку, яких потрібно дотримуватися при складанні фінансової звітності; допомозі розповсюдженню та прийняттю їх у всіх країнах світу; направленості зусиль на поліпшення та уніфікацію бухгалтерського обліку на міжнародному рівні.

У травні 2000 року був прийнятий новий Статут цієї організації, згідно з яким було скасоване індивідуальне членство, а в квітні 2001 року Комітет перейменовано в Раду з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (РМСБО) - International Accounting Standards Board (IASB).

Згідно з новим Статутом РМСБО виконує наступні завдання:

- розроблення єдиної системи високоякісних, зрозумілих і глобальних стандартів бухгалтерського обліку, які б забезпечили розкриття у фінансовій звітності високої, прозорої і співставної інформації для прийняття об'єктивних економічних рішень;

- допомога поширенню та забезпеченню суворого дотримання міжнародних стандартів у всіх країнах світу;

- забезпечення максимальної подібності національних стандартів бухгалтерського обліку з міжнародними стандартами для найбільш

оптимального вирішення проблем бухгалтерського обліку і фінансової звітності на міжнародному рівні [12].

Міжнародний рівень облікової політики включає принципи та правила щодо ведення обліку, визначені міжнародними стандартами фінансової звітності. Міжнародні стандарти фінансової звітності охоплюють Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) та Тлумачення (КТМФЗ, ПКТ), видані Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

Міждержавна облікова політика включає аспекти облікової політики підприємств-членів міждержавних об'єднань. Зокрема, окремі Директиви ЄС присвячені уніфікації вимог щодо розкриття інформації у бухгалтерській звітності[8].

Державна облікова політика виконує функцію нормативно-правового регулювання організації та методики фінансового обліку і складання фінансової звітності у межах певної країни.

Галузева облікова політика – це розроблення на основі загальноприйнятих положень та правил функціонування фінансового обліку в межах певної країни методичних рекомендацій (вказівок, інструкцій) щодо формування облікової політики підприємств визначеної галузі. Регламентація галузевої облікової політики є необхідною, оскільки державна облікова політика не може врахувати особливості усіх галузей економіки країни.

Необхідно відмітити, що на перших трьох рівнях встановлюються загальні правила бухгалтерського обліку, які повинні оптимально поєднувати державну регламентацію із основою ринкової економіки. У масштабах галузі ці правила уточнюються. Докладна розробка правил і визначення механізму їх реалізації мають здійснюватися на підприємстві. Варто відзначити, облікова політика підприємства, що розробляється підприємством має узгоджуватися із вимогами нормативно-правових актів перших чотирьох рівнів та не

заперечувати їхнім вимогам. Це говорить про те, що ступінь свободи при формуванні облікової політики підприємства обмежений державою у прийнятих законах, положеннях, постановах, законодавчих актах та інших нормативних документах, в яких є допустимі варіанти альтернативних рішень здійснення облікових процедур [1]. Кожен рівень облікової політики передбачає наявність нормативно-правового забезпечення, спрямованого на регламентацію різних аспектів облікової політики. Характеристику основних нормативно-правових актів, що регламентують облікову політику в Україні наведено у табл. 1.1.

Законом України від 16 липня 1999 р. № 996-ІУ "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" встановлено, що підприємство самостійно встановлює облікову політику. Облікова політика затверджується наказом керівника підприємства. Вона є важливим правовим документом роботи бухгалтерів. В ній необхідно відображати організацію бухгалтерського обліку і всі положення, особливо ті, які мають неоднозначне тлумачення в офіційних документах.

Облікова політика підприємства включає сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.

Загальні правила побудови фінансового обліку встановлюються централізовано, але на підприємстві вони конкретизуються залежно від умов діяльності, кваліфікації персоналу, технічного забезпечення, галузі господарювання тощо, що диктує необхідність розробки облікової політики. Вона є інструментом, який поєднує державне регулювання та певну самостійність підприємства у питаннях ведення обліку.

Таблиця 1.1

Нормативно-правове забезпечення облікової політики в Україні

Рівень облікової політики	Нормативно-правове забезпечення	Інформація, що зазначається у нормативно-правовому акті
1	2	3
Міжнародна облікова політика	МСБО 1 «Подання фінансової звітності»	Визначає необхідність розкриття облікової політики у примітках до річної звітності
	МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»	Містить визначення поняття «облікові політики», метою цього стандарту є визначення критеріїв до обрання та змінювання облікових політик разом з обліковим підходом та розкриттям інформації про зміни в облікових політиках, зміни в облікових оцінках та виправлення помилок
	Решта міжнародних стандартів фінансової звітності та бухгалтерського обліку	Містять елементи облікової політики щодо конкретних її об'єктів або господарських операцій
Міждержавна облікова політика	Директива 78/660/ЕЕС «Про річні рахунки певних типів компаній» від 25 липня 1978 р. (Четверта Директива)	Регламентує правила розкриття облікової політики у поясненнях до річного фінансового звіту

	Директива 83/349/ЕЕС «Про консолідовані рахунки» від 13 червня 1983 р. (Сьома Директива)	Регламентує особливості формування та розкриття облікової політики у консолідованій звітності
Державна облікова політика	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Містить визначення поняття «облікова політика», надає право підприємству самостійно формувати облікову політику
	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Містить визначення поняття «облікова політика», визначає способи висвітлення облікової політики підприємства під час розкриття інформації у фінансовій звітності
	П(С)БО 6 «Виправлення помилки і зміни у фінансових звітах»	Визначає причини змін в обліковій політиці; порядок розкриття інформації у примітках до звітів у випадку зміни облікової політики
	Решта положень (стандартів) бухгалтерського обліку	Містять елементи облікової політики щодо конкретних її об'єктів або господарських операцій
	План рахунків та Інструкція про його застосування	Містить інформацію щодо можливих варіантів обліку витрат на підприємстві та періодичність закриття транзитних рахунків

	<p>Про облікову політику: Лист Міністерства фінансів України</p>	<p>Містить основні елементи облікової політики, що мають бути зазначені у розпорядчому документі про облікову політику конкретного підприємства</p>
	<p>Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства</p>	<p>Містить інформацію про зміст розпорядчого документа про облікову політику, суб'єктів формування, випадки зміни облікової політики підприємства</p>
<p>Галузева облікова політика</p>	<p>Про погодження облікової політики підприємства: Наказ Міністерства аграрної політики України від 11.04.2007 року № 254</p>	<p>Визначає особливості формування облікової політики для підприємств аграрного сектору</p>
	<p>Інструкція про облік роздрібного товарообороту і товарних запасів затверджена наказом Міністерства статистики України від 28.12.96 № 389</p>	<p>Визначає особливості формування облікової політики для торговельних підприємств</p>
	<p>Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 19.12.2006</p>	<p>Передбачає способи розподілу прибутку підприємствами, на які розповсюджується дія зазначеного нормативно-правового акту</p>

	№ 1213	
	<p>Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 16.11.2009 р. № 1327</p>	<p>Визначає окремі елементи облікової політики щодо нематеріальних активів</p>
	<p>Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 № 1315</p>	<p>Визначає окремі елементи облікової політики щодо біологічних активів</p>
	<p>Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2</p>	<p>Визначає окремі елементи облікової політики щодо запасів</p>
	<p>Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Міністерства фінансів</p>	<p>Визначає окремі елементи облікової політики щодо основних засобів</p>

	України від 30.09.2003 року № 561	
	Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджені наказом Міністерством промислової політики від 09.07.2007 р. № 373	Регламентує методи оцінки залишків незавершеного виробництва, способи оцінки готової продукції, методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг)
Облікова політика підприємства	Розпорядчий документ про облікову політику підприємства	Особливості ведення обліку та складання звітності на конкретному підприємстві

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності мають рекомендаційний характер, але саме їх зміст є причиною створення нормативно-правового забезпечення облікової політики в Україні.

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності», передбачає, що повний комплект фінансової звітності повинен включати:

- а) звіт про фінансовий стан на кінець періоду;
- б) звіт про сукупні доходи за період;
- в) звіт про зміни у власному капіталі за період;
- г) звіт про рух грошових коштів за період;

г) примітки, що містять стислий виклад суттєвих облікових політик та інші пояснення;

д) звіт про фінансовий стан на початок найбільш давнього порівняльного періоду, коли суб'єкт господарювання застосовує облікову політику ретроспективно або здійснює ретроспективний перерахунок статей своєї фінансової звітності, або коли він перегрупує статті своєї фінансової звітності.

Практично за всіх обставин суб'єкт господарювання досягає достовірного подання шляхом відповідності застосованим міжнародним стандартам.

Правдиве подання вимагає також від суб'єкта господарювання:

а) облікові політики обирати відповідно до Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки». Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» наводить ієрархію авторитетних рекомендацій, які управлінський персонал враховує за відсутністю міжнародного стандарту, що застосовується до конкретної статті;

б) подавати інформацію (у тому числі облікові політики) так, щоб забезпечувати слушну, достовірну, зіставну та зрозумілу інформацію;

в) надавати додаткові розкриття, коли дотримання конкретних вимог МСФЗ є недостатнім для забезпечення можливості користувачів, щоб зрозуміти вплив конкретних операцій, інших подій та умов на фінансовий стан і фінансові показники підприємства.

Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» передбачено, що суб'єкт господарювання не може змінити несумісні облікові політики ні розкриттям інформації про застосовані облікові політики, ні примітками чи поясненнями. Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 8

«Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» визначено поняття «облікові політики». Згідно із зазначеним нормативно-правовим документом, облікові політики – це конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, використані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності.

На державному рівні вітчизняна облікова політика формується та застосовується відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» і підпорядкованих йому нормативно-правових актів.

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» наведено визначення поняття «облікова політика» та надається право підприємству самостійно її формувати. Відповідно до діючого законодавства, облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.

Нескладно побачити, що у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» наведено визначення поняття «облікова політика» в однині, а в Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» дане поняття характеризується у множині. Дана відмінність спричинена тим, що за міжнародними правилами облікова політика, встановлена щодо конкретного об'єкту обліку, вважається окремою обліковою політикою. А от виходячи з національного тлумачення зазначеного поняття, сукупність таких облікових політик саме і складає єдину облікову політику підприємства [11].

До 07.02.2013 року вимоги до розкриття облікової політики підприємства регламентувалися Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (п. 25), було передбачено, що у примітках до фінансових звітів обов'язково слід розкривати облікову політику підприємства. Після припинення чинності зазначеного нормативно-правового акту розкриття облікової політики у звітності регламентується Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Чинним Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» з'ясовується порядок зміни облікової політики підприємства (п. 9) та порядок розкриття інформації у звітності у випадках зміни облікової політики (п. 22). Перелік елементів облікової політики щодо конкретних її об'єктів наведено у інших Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, Плані рахунків, Інструкції про його застосування, інших нормативно-правових актах.

До 27 червня 2013 року основні вимоги до розпорядчого документу про облікову політику регламентувалися Листом Міністерства фінансів України «Про облікову політику». Зазначеним документом, передбачаються основні елементи облікової політики, що мають бути включені до розпорядчого документу про облікову політику підприємства. Так, розпорядчий документ про облікову політику підприємства має визначити застосування:

- методів оцінки вибуття запасів;
- періодичності визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів;

- порядку обліку (ідентифіковано чи загалом) і розподілу транспортно-заготівельних витрат;
- окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат;
- методів амортизації необоротних активів;
- періодичності (періоду) зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку;
- методу обчислення резерву сумнівних боргів;
- переліку створюваних забезпечень майбутніх витрат і платежів;
- порядку оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг;
- сегментів, пріоритетного виду сегмента, засад ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках.

Враховуючи зміни діючого законодавства, зазначений перелік є неповним та має бути доповненим, виходячи із вимог нормативно-правових актів, введених у дію після останнього перегляду Листа Міністерства фінансів України «Про облікову політику», потреб конкретного підприємства, його галузевих особливостей, встановленої власниками стратегії розвитку.

3. Види облікової політики

Облікова політика – це вибрана підприємством, методологія бухгалтерського обліку, яка спрямована на досягнення цілей, завдань та використовується з метою забезпечення надійності фінансової звітності та якісної системи управління [5]. В той же час необхідно погодитись з думкою інших авторів, що облікова політика підприємств України, крім ведення обліку, включає досить широке поняття його організації [8]. При формуванні облікової політики недоцільно включати вимоги, які чітко встановлені законодавством, а зазначати тільки ті моменти, за якими підприємству надано право вибору. Окрім цього, існують більш ширші погляди на значення та застосування інструментарію облікової політики. Облікова політика підприємства має бути спрямована на розкриття творчих здібностей підприємців у підвищенні ефективності господарювання, запровадженні новітніх технологій для задоволення власних потреб і виконання зобов'язань перед державою [2].

Облікова політика може розглядатися у двох аспектах. Перший аспект – це облікова політика держави щодо підприємства. При цьому законодавчо регулюються і встановлюються нормативними актами такі складові, як принципи звітності, її форми, критерії визнання окремих видів активів, зобов'язань, доходів і витрат, зміст статей звітності та ін., тобто складові які можуть змінюватися тільки в результаті зміни тексту і змісту П(С)БО. Другий аспект – це саме «облікова політика підприємства». Фактично це розмежування має місце в різних П(С)БО, але «синтетичного» положення щодо облікової політики, яка б вносила ясність і чіткість у її структуру, немає.

У Міжнародному стандарті № 1 «Розкриття облікової політики» зазначається: «Керівництву слід вибирати і застосовувати облікову політику

підприємства так, щоб фінансові звіти відповідали всім вимогам кожного відповідного Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку та Тлумаченню Постійного комітету з тлумачення». У даному тексті суб'єктом облікової політики встановлено керівництво підприємства, а об'єктом облікової політики виступає система бухгалтерського обліку підприємства [7].

Облікова політика являє собою сукупність способів ведення бухгалтерського обліку, обраних підприємством для використання. Методи обліку різних активів і зобов'язань встановлено положеннями з бухгалтерського обліку, і підприємство варто самостійно вирішити, які з них воно буде використовувати. Якщо для будь-яких конкретних ситуацій способи ведення бухгалтерського обліку не встановлені, підприємство може розробити їх самостійно.

Відповідно до рівнів застосування облікова політика поділяється на такі види:

1. **Міжнародна облікова політика** – це сукупність норм, які використовують усі держави для організації власної діяльності, з метою правильного, єдиного порядку ведення обліку та фінансової звітності. Основним нормативним документом, що регулює дану облікову політику є Міжнародні стандарти фінансової звітності, які охоплюють Міжнародні стандарти фінансової звітності, Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та Тлумачення, видані Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

2. **Міждержавна облікова політика** – це сукупність правил, норм, стандартів, які застосовуються для визначення принципів функціонування бухгалтерського обліку в межах геополітичних об'єднань країн.

Існування міждержавного рівня облікової політики зумовлено сучасними процесами глобалізації, наслідком яких є утворення об'єднань країн.

Процес глобалізації світової економіки, необхідність посилення захисту прав інвесторів та забезпечення відкритості міжнародних ринків капіталу спричинили нові вимоги до формування інформаційної бази підприємств. У зв'язку з активізацією євроінтеграційних процесів в Україні, розвитком міжнародної співпраці, залученням іноземних інвестицій в економіку України, виходом вітчизняних підприємств на міжнародні ринки капіталу необхідне подальше реформування системи бухгалтерського обліку у напрямку реалізації вимог Закону України «Про загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу». З такою метою Кабінетом Міністрів України схвалено «Стратегію застосування міжнародних стандартів фінансової звітності» від 24 жовтня 2007 р. № 911-р, яка віщує удосконалення державного регулювання у сфері бухгалтерського обліку з метою методичного та організаційного забезпечення застосування національних і міжнародних стандартів та єдиних методологічних засад ведення обліку всіма суб'єктами господарювання.

3. Державна облікова політика, що передбачає визначення:

- рівня регламентації бухгалтерського обліку;
- єдиних принципів ведення обліку;
- єдино можливих та альтернативних варіантів методів оцінки й обліку окремих об'єктів для формування фінансової звітності;
- типового плану рахунків;
- форм фінансової звітності;
- кваліфікаційних характеристик працівників бухгалтерського обліку;
- міжгалузевих нормативів чисельності працівників бухгалтерського обліку;
- загальних вимог до проведення інвентаризації;
- вимог щодо документального забезпечення записів;
- альтернативних варіантів форм ведення обліку.

Мета державної облікової політики зводиться до зменшення (стирання) відмінностей у способах відображення, оцінки, методів подання фінансової інформації та звітів фірм, а також до скорочення коливань кількості та якості інформації у фінансових звітах, що публікуються [2]. Міжнародна практика свідчить, що облікова політика в різних країнах має деякі своєрідні особливості. Наприклад, у Великобританії та Нідерландах облікова політика менше структурована, не настільки деталізована й не так формалізована, як у США. З іншої сторони, розвиток економічної інтеграції європейських країн сприяє швидкому процесу гармонізації та уніфікації фінансового обліку, що обумовлює більш детальну його структуру й облікову політику [14]. Суб'єктами формування державної облікової політики в Україні є Верховна Рада України та Міністерство фінансів України.

4. Галузева облікова політика. Діяльність з формування облікової політики певної галузі повинна включати аналіз діючого законодавства з регламентування обліку, галузевих особливостей, практики ведення обліку, досягнень вітчизняної та зарубіжної науки і розроблення методичних рекомендацій стосовно:

- методики формування облікової політики підприємства;
- вибору та обґрунтування окремих елементів облікової політики та їх складових;
- впливу елементів облікової політики та альтернативних варіантів їх обліку на основні показники діяльності, оптимізацію оподаткування, формування інформації для потреб управління підприємством, що дасть можливість керівнику та власнику застосовувати облікову політику як інструмент управління;

- тестування показників діяльності, економічної політики та стратегії розвитку підприємств для визначення цілей облікової політики підприємства і критеріїв вибору альтернативних варіантів;
- галузевих особливостей застосування П(С)БО.

5. Облікова політика підприємства

Облікова політика підприємства повинна забезпечувати:

- повноту відображення в бухгалтерському обліку всіх фактів у господарській діяльності;
- відображення, у бухгалтерському обліку фактів господарської діяльності виходячи не тільки з їх правової форми, а й з економічного змісту фактів і умов господарювання;
- тотожність даних аналітичного обліку оборотам і залишкам. За відповідними рахунками синтетичного обліку на перше число кожного місяця, а також показників бухгалтерської звітності даним синтетичного та аналітичного обліку;
- раціональне і економне ведення бухгалтерського обліку виходячи з умов господарської діяльності та величини підприємства.

Відповідно до нормативно-правових документів, що регулюють порядок формування і розкриття облікової політики підприємств, кожен елемент облікової політики може мати декілька дозволених законодавством варіантів (наприклад, для обліку складських запасів можуть використовуватися методи ФІФО, метод середньозваженої собівартості, метод ціни продажу, метод ідентифікованої собівартості однієї одиниці запасів, метод нормативних витрат). Важливість і значимість правильного та ефективного вибору облікової політики, перш за все, впливає з того, що облікова політика, обрана підприємством, підлягає оформленню відповідною організаційно-розпорядчою документацією.

Основне призначення цієї документації полягає в тому, щоб зафіксувати складові облікової політики, забезпечити однакову і по можливості точну реалізацію їх у практиці підприємства всіма структурними підрозділами і кожним виконавцем. Необхідність у цьому обумовлюється двома факторами. По-перше, нормальна діяльність підприємства неможлива без впорядкованості його внутрішнього розпорядку, одним з аспектів якою є бухгалтерський облік. По-друге, вплив облікової політики на результати роботи підприємства настільки суттєвий, що вимагає рішення першого керівника підприємства. Суттєвість і важливість цього впливу випливає з того, що підприємство має право визначати окремі елементи облікової політики [4].

З вище переліченого видно: наскільки важливо правильно визначити облікову політику підприємства. Проте при цьому слід враховувати також ряд факторів, які значно впливають на вибір:

- організаційно-правова форма підприємства (товариство з обмеженою відповідальністю, акціонерне товариство, державне підприємство тощо);
- галузева приналежність або вид діяльності (промисловість, будівництво, торгівля, посередницька діяльність);
- обсяги роботи, структура підприємства, середньооблікова чисельність;
- податкове поле діяльності підприємства (звільнення від різного виду податків, ставки податків);
- ступінь свободи дії в умовах переходу до ринку (насамперед, мається на увазі можливість самостійного прийняття рішень у питаннях ціноутворення, вибору партнера);

- стратегія фінансово-господарського розвитку (цілі та завдання економічного розвитку підприємства на довгострокову перспективу, очікувані напрямки інвестицій, тактичні підходи до вирішення перспективних завдань);

- наявність матеріальної бази (забезпеченість технікою та іншими засобами оргтехніки, програмно-методичне забезпечення тощо);

- система інформаційного забезпечення підприємства (за всіма необхідними для ефективної діяльності підприємства напрямками);

- рівень кваліфікації бухгалтерських кадрів, економічної сміливості, ініціативності та підприємливості керівників фірми;

- система матеріальної заінтересованості в ефективності роботи підприємства та матеріальної відповідальності за виконане коло обов'язків.

При формуванні облікової політики мають дотримуватися такі вимоги:

- активи і зобов'язання підприємства існують порізно від активів і зобов'язань її засновників та інших підприємств (допущення майнової відособленості);

- підприємство планує продовжувати власну діяльність у найближчому майбутньому (допущення безперервності діяльності);

- облікова політика підприємства застосовується послідовно з року в рік (допущення послідовності застосування облікової політики);

- факти господарської діяльності підприємства відносяться до того звітного періоду, в якому вони мали місце, незалежно від часу оплати (допущення тимчасової визначеності факторів господарської діяльності);

- облікова політика повинна формуватися шляхом вибору одного їх альтернативних методів з декількох допускаються загально визнаними стандартами;

- щодо якогось одного конкретного питання підприємство повинно використовувати, як правило, один вибраний спосіб ведення різних операцій в обліку, але в окремих випадках припустимо і доцільно паралельне застосування декількох способів;

- облікова політика підприємства, підтверджується керівником і є одним з основних документів, який визначає правила ведення бухгалтерського обліку на підприємстві в рамках стандартів обліку, визначених нормативними актами законодавства з бухгалтерського обліку. Вибрані прийоми ведення бухгалтерського обліку повинні використовуватися всіма структурними підрозділами підприємства, включаючи виділені на окремий баланс, незалежно від місця їх розташування.

Облікова політика, що є реалізацією одного і того ж методу бухгалтерського обліку, неоднакова в різних підприємствах. Можливість вибору конкретних способів оцінки, калькуляції, складу і порядку ведення рахунків, особливості їх використання – це становить ступінь свободи підприємства у формуванні облікової політики.

4. Порядок змін облікової політики на підприємстві та її наслідки

Практика країн з розвиненими ринковими зв'язками свідчить про те, що важливою складовою загального механізму управління господарською діяльністю підприємств є досконало сформована облікова політика. Облікова політика визначає ідеологію економіки підприємства на тривалий період, сприяє посиленню обліково-аналітичних функцій в управлінні підприємством, дає змогу швидко реагувати на зміни, що відбуваються у виробничому процесі, ефективно пристосовувати виробничу систему до умов зовнішнього середовища, зменшити економічний ризик і добитися успіхів в конкурентній боротьбі [1].

Відповідно до принципу послідовності підприємство має постійно (з року в рік) використовувати обрану облікову політику. Дотримуватися єдиної облікової політики повинні і групи об'єднаних підприємств, а також ті підприємства, які складають консолідовану фінансову звітність. Однак, наказ про облікову політику кожного року підприємствам доводиться коригувати, яким би досконалим він не був.

Внесення змін є потрібними через доволі часті поправки, які здійснює Міністерство фінансів України, Державна фіскальна служба України, Державна казначейська служба, Правління Пенсійного фонду та інші органи стосовно змісту нормативних активів, котрі регулюють організацію бухгалтерського обліку.

В умовах трансформації обліку і звітності на вітчизняних підприємствах, яка зумовлена змінами останніх років в законодавстві питання формування і зміни облікової політики набувають все більшої актуальності. Так відповідно до законодавства такі вітчизняні підприємства як публічні акціонерні товариства, та підприємства, які здійснюють господарську діяльність за певними видами,

перелік яких встановлюється Кабінетом Міністрів України, страхові компанії (окрім банків) мали обрати дату переходу на МСФЗ: починаючи з 1 січня 2011 року або з першого січня 2012 року і відповідно вже в 2012 чи 2013 році подати звітність за МСФЗ. Усі інші підприємства мають можливість самостійно визначити чи доцільно їм подавати фінансову звітність за МСФЗ чи ні, адже якщо підприємство фінансується закордонними інвесторами, то відповідно з метою розуміння звітності закордонними контрагентами, її складання може здійснюватися і за ПСБО і за МСФЗ. Оскільки з метою формування фінансової звітності відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» суб'єкти господарювання мають право самостійно розробити облікову політику, то відповідно з урахуванням зазначених процесів на практиці виникла певна кількість питань стосовно того, які суттєві зміни мають бути показані в обліковій політиці у зв'язку з переходом на МСФЗ. Аналіз досвіду формування облікової політики окремими вітчизняними підприємствами свідчить про те, що для значної їх кількості такі законодавчі зміни не суттєво вплинули на зміст облікової політики. Окремі підприємства тільки доповнили облікову політику посиланнями на МСФЗ та не змінили її в тих питаннях, в яких потрібно було б.

Відмінності застосування МСФЗ при складанні фінансової звітності починаються з теоретичних аспектів і закінчуються практичними: облік окремих елементів, відображення зміни облікової політики в фінансовій звітності та податкові наслідки внесення змін до неї тощо. Проте не всі відмінності здійснюють суттєвий вплив і потребують корегувань.

Такі відмінності розуміння особливостей застосування і змін поняття облікових політик відповідно до вітчизняного законодавства та МСБО, мають місце як у самому визначенні, так і у його застосуванні. Зокрема, якщо у Законі

України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» поняття «облікова політика» вживається в одиничному значенні, то у МСБО 8 використовується поняття «облікові політики». Облікова політика відповідно до ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» - це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [1]. Аналогічне визначення облікової політики має місце і у новоствореному національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності, яке окрім визначення наводить ще й яким чином підприємство має висвітлювати облікову політику [2].

В свою чергу облікові політики за МСБО 8 - це конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності [3]. Крім того в МСБО 8 окрім облікових політик має місце поняття і облікових оцінок, зміни яких представляють собою коригування балансової вартості активу або зобов'язання чи суми періодичного споживання активу, яке є результатом оцінки теперішнього статусу активів та зобов'язань та пов'язаних з ними очікуваних майбутніх вигід та зобов'язань. Зміни в облікових оцінках є наслідком нової інформації або нових розробок та, відповідно, не є виправленням помилок.

Не вважається зміною облікової політики встановлення облікової політики для: подій або операцій, які відрізняються за змістом від попередніх подій або операцій та подій або операцій, які не відбувалися раніше.

Зміни пов'язані з впровадженням МСФЗ не є добровільними та відбуваються вперше, що в окремих випадках також потребує певних коригувань. Основним завданням при цьому є визначення чітких меж за яких

такі коригування потрібно вносити, в яких випадках потрібно відображати зміни облікової політики та робити коригування показників.

Таким чином, сьогодні досвід складання фінансової звітності відповідно до МСФЗ свідчить про необхідність формування на практиці чітких уявлень щодо визначення суттєвих аспектів, які можуть приводити до змін в обліковій політиці і розуміння випадків, які не викликають такі зміни.

Водночас необхідність коригування наказу про облікову політику підприємства зумовлюється і внутрішніми причинами. Це можуть бути інші підходи щодо визначення вартісної межі матеріальних активів при їх віднесенні до основних засобів, інших необоротних активів малоцінних і швидкозношуваних предметів, методів нарахування їх амортизації, коригування вартості виробничих запасів, уточнення складу матеріально-відповідальних осіб, переліку відповідальних працівників підприємства, що мають право підписів на первинних документах, зміна розподілу обов'язків серед облікових працівників [4].

Отже, розпорядчий документ про облікову політику може бути прийнятий як базисний на час діяльності підприємства, до якого за необхідності вносяться зміни з визначеного часу.

Доцільність зміни того чи іншого параметра наказу про облікову політику має встановити спеціальна комісія під час обов'язкової річної інвентаризації, а якщо наказ розробляє аудиторська фірма, – під час аудиторської перевірки.

При цьому слід пам'ятати, що такі зміни можливі у випадках, передбачених пунктом 9 П(С)БО 6 „Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах” [5]. Отже, облікова політика може змінюватися, коли:

а) змінюються статутні вимоги (тобто при внесенні змін до статуту чи

інших установчих документів підприємства); наприклад, у змінах до статуту підприємства передбачили нові види діяльності або здійснено реорганізацію підприємства, або змінено вимоги власників підприємства тощо.

б) змінюються вимоги органу, що здійснюють функції з законодавчо-нормативного регулювання системи фінансового обліку та фінансової звітності. Це є найпоширенішим варіантом внесення змін та доповнень до облікової політики, оскільки час від часу вносяться зміни і доповнення до чинних та вводяться в дію нові національні П(С)БО чи інші нормативно-правові акти щодо методики ведення обліку та складання звітності в Україні;

в) зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства. Наприклад, перехід з податкового методу нарахування амортизації основних засобів на прямолінійний, виробничий чи кумулятивний забезпечило більш достовірне й об'єктивне відображення інформації з основних засобів у фінансовій звітності.

Зміна облікової політики повинна бути розкрита й обґрунтована у Примітках до фінансової звітності за поточний звітний період.

Всі зміни і доповнення до облікової політики підприємства можна поділити на обов'язкові та ініціативні [6].

Обов'язкові зміни і доповнення до облікової політики підприємства виникають при уточненні чи прийнятті законодавчих актів та нормативних документів. Зокрема, на законодавчо-нормативному рівні пропонуються нові варіанти стосовно організації та методології системи обліку та окремих його об'єктів. Підприємство повинно вибирати один з запропонованих варіантів і закріпити його в організаційно-розпорядчому документі (наказі, розпорядженні тощо) в якості окремого положення облікової політики.

Крім того, в діючі законодавчі акти та нормативні документи вносяться зміни до застосовуваних способів, що стосуються організації та ведення обліку, які мають обов'язковий характер. При чому можуть бути затвердженні нові способи щодо організації і ведення обліку або заборонені старі способи до використання. В такому випадку, підприємству необхідно внести зміни до облікової політики. Тобто виключити з неї ті положення, які не відповідають вимогам діючих законодавчих актів і нормативних документів та затвердити нові способи стосовно організації і ведення обліку.

Ініціативні зміни і доповнення до облікової політики підприємства можливі в таких випадках:

- при розробці підприємством нових способів ведення бухгалтерського обліку, які дадуть можливість більш достовірно відобразити факти господарської діяльності або зменшити трудомісткість облікового процесу без зниження ступеня достовірності інформації. Якщо новий спосіб ведення обліку відповідає вказаним критеріям, то в такому випадку добровільну зміну або доповнення до облікової політики підприємства можна вважати обґрунтованою;

- суттєвих змін умов діяльності підприємства (реорганізація, зміна власників, зміна видів діяльності тощо).

Наслідки змін в обліковій політиці підприємства щодо її аспектів формування неоднакові [7].

Так, внесення змін до методичного аспекту облікової політики може вплинути на фінансові результати діяльності підприємства і тим самим змінити його фінансовий та майновий стан, що в свою чергу вплине на висновки й дії користувачів фінансової звітності. Тому такі зміни в обліковій політиці підприємства повинні бути оцінені у вартісному виразі.

Якщо зміни в обліковій політиці стосуються технічних і організаційних аспектів, то це може відобразитися лише на якості облікового процесу і безпосередньо не вплине на фінансові результати діяльності підприємства.

Встановлення облікової політики для нових видів діяльності або окремих операцій потребують документального оформлення шляхом внесення доповнень до існуючих документів або викладення їх в новій редакції.

Висновки

Проаналізувавши вибрану тематику, ми зробили такі висновки:

1. Облікова політика - це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності, тобто це вибір самим підприємством певних і конкретних методик, форм і техніки ведення бухгалтерського обліку, виходячи з діючих нормативних актів і особливостей діяльності підприємства.

2. Метою облікової політики є забезпечення одержання достовірної інформації про майновий і фінансовий стан підприємства, результати його діяльності, необхідні для всіх користувачів фінансової звітності з метою прийняття відповідних рішень.

3. Існування різних видів обліку покликано максимально задовольнити інтереси різних груп користувачів облікової інформації, що в свою чергу визначає особливості облікової політики. Так, наприклад, державу як користувача облікової інформації найбільшою мірою цікавить податковий облік, для чого нею розроблене жорстке податкове законодавство, яке не допускає альтернатив і практично як така облікова політика в розрізі даного виду обліку відсутня. Різного роду контрагентів, інвесторів та власників в основному цікавить інформація фінансового обліку. В цьому плані облікова політика розробляється в рамках дотримання законодавчо встановлених принципів ведення бухгалтерського обліку (за основу береться П(С)БО), проте в межах певних альтернатив. Менеджерів, в основному цікавляться управлінським обліком. В даному випадку облікова політика може бути розроблена навіть на

основі власних методів та принципів обліку, тобто тут спостерігається повна свобода вибору.

4. Облікова політика є складовою частиною фінансової звітності підприємства та повинна відображатися у примітках до фінансових звітів. Отже, саме вона дозволяє поєднати ведення бухгалтерських операцій та складання фінансової звітності.

5. На облікову політику впливають такі фактори: технічне забезпечення (комп'ютерна техніка, програмні продукти, засоби оргтехніки тощо); наявність ефективної системи інформаційного забезпечення підприємства (за всіма необхідними для підприємства напрямками); рівень кваліфікації управлінських та бухгалтерських кадрів; система матеріального заохочення та матеріальної відповідальності за коло обов'язків, які виконують працівники. Облікову політику повинні знати: керівник (несе відповідальність за її формування), бухгалтер (бере участь у грамотному обґрунтуванні змісту облікової політики), аудитор (є об'єктом дослідження, з її вивчення розпочинається процес аудиторської перевірки), податковий інспектор.

6. При веденні бухгалтерського обліку необхідно забезпечити незмінність протягом поточного року прийнятої методології відображення окремих господарських операцій та оцінки майна.