

УДК 65.052.9

Яцишин С.Р., к.е.н., доцент

Тернопільський національний економічний університет

АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

У статті визначено, що облікова політика підприємства повинна забезпечити цілісність бухгалтерського обліку. А тому вона має охоплювати всі аспекти облікового процесу: методичний, технічний і організаційний. Таким чином, складові облікової політики підприємства формуються у організаційному, методичному та технічному аспектах, кожен з них об'єднує відповідні об'єкти, за якими існують альтернативні варіанти (елементи).

Ключові слова: облікова політика, наказ про облікову політику, аспекти облікової політики, методика обліку, організація обліку.

Yatsyshyn S.

ASPECTS OF ACCOUNTING POLICIES BUSINESS

In the article certainly, that the registration policy of enterprise must provide integrity of record-keeping. And that is why it must engulf all aspects of registration process: methodical, technical and organizational. Thus, the constituents of registration policy of enterprise are formed in organizational, methodical and technical aspects, each of them unites the proper objects which alternative variants are after (elements).

Яцишин С.Р.

Key words: Accounting policy, order about an accounting policy, aspects of registration policy, method of account, organization of account.

Яцишин С.Р.

АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ПРЕДПРИЯТИЯ

В статье определено, что учетная политика предприятия должна обеспечить целостность бухгалтерского учета. А потому она должна охватывать все аспекты учетного процесса: методический, технический и организационный. Таким образом, составляющие учетной политики предприятия формируются в организационном, методическом и техническом аспектах, каждый из них объединяет соответствующие объекты, по которым существуют альтернативные варианты (элементы).

Ключевые слова: учетная политика, приказ об учетной политике, аспекты учетной политики, методика учета, организация учета.

Постановка проблеми в загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Невід'ємною умовою ефективного функціонування кожного господарюючого суб'єкта в Україні є якісно побудована система бухгалтерського обліку, яка передбачає формування та прийняття на тривалу перспективу чіткої облікової політики.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Найбільш ґрунтовно проблеми формування облікової політики розглянуті у працях Ф.Ф. Бутиця, Г.М. Давидова, П.С.Житнього, М.С. Пушкаря, В.В.Сопка, В.І. Швеця та інших, де представлені дослідження щодо окремих аспектів удосконалення системи бухгалтерського обліку. Однак окремі питання цієї проблеми залишаються дискусійними і потребують подальших досліджень. Зокрема, це стосується аспектів формування облікової політики на вітчизняних підприємствах.

Цілі статті: визначити аспекти формування облікової політики підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Облікова політика підприємства повинна забезпечити цілісність бухгалтерського обліку і тому вона має охоплювати всі аспекти облікового процесу: методичний, технічний і організаційний. А отже, складові облікової політики підприємства формуються у організаційному, методичному та технічному аспектах. Кожен з них об'єднує відповідні об'єкти, за якими існують альтернативні варіанти (елементи).

У вітчизняній і зарубіжній економічній літературі багато уваги приділяють аспектам облікової політики. Тому найбільшого поширення в

економічній літературі набуло виділення трьох самостійних аспектів облікової політики: методичного, технічного і організаційного – оскільки вони повністю відповідають тривірневості системи бухгалтерського обліку (методичний, технічний і організаційний рівні).

Методичний аспект облікової політики визначає варіанти відображення в бухгалтерському обліку та отримання інформації про факти господарської діяльності виходячи з альтернативних способів (приймів) та специфіки діяльності підприємства.

В обліковій політиці підприємства повинні знайти відображення лише ті методичні аспекти об'єктів обліку, по яких існує альтернатива або ті, по яких необхідно розробити методику обліку самостійно. Методичний аспект облікової політики є найбільш специфічним, в якому розкривають способи визнання та відображення об'єктів обліку підприємства в межах чинних законодавчих актів і нормативно-правових документів з метою формування показників фінансової звітності.

В розпорядчому документі про облікову політику підприємство має чітко визначитися щодо наступного 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;
- переоцінки необоротних активів;
- періодичності (періоду) зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку;
- вартісних ознак предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів;
- класу 8 та/або 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку;
- методу обчислення резерву сумнівних боргів;
- переліку створюваних забезпечень майбутніх витрат і платежів;
- порядку оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг;
- порядку визначення ступеню завершеності робіт за будівельним контрактом;
- переліку та складу змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу;
- переліку і складу статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);

– дати визначення придбаних в результаті систематичних операцій фінансових активів:

– бази розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу:

– сегментів, пріоритетного виду сегмента, засад ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках;

– періодичності відображення відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань;

– порогу суттєвості щодо окремих об'єктів обліку тощо.

Технічний аспект облікової політики передбачає такі складові:

– використання Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (типового чи скороченого), включаючи Робочий план рахунків, сформований самим підприємством;

– застосування форм первинних документів, по яких не передбачені типові форми.

На підприємстві можуть розроблятися додаткові форми первинних облікових документів. Це можуть бути як форми для реєстрації та опису господарських операцій, так і узагальнюючі відомості, калькуляції тощо, які відображають специфіку даного підприємства.

Такі форми дозволяють узгоджувати роботу окремих підрозділів підприємства, а також управлінський та бухгалтерський облік, вивести процес первинного узагальнення на інші ділянки, посилити внутрішній контроль, поліпшити податкове та фінансове планування.

Ведення таких додаткових форм має бути обґрунтованим і призвести до спрощення обробки облікової інформації та посилення контролю:

– використання комп'ютерної техніки;

– вибір облікових реєстрів і форми обліку (журнальна, журнально-ордерна, Журнал-Головна, меморіально-ордерна, автоматизована (комп'ютерна));

– розробка схем (графіків) документообороту і технології обробки облікової інформації, в т. ч. з використанням комп'ютерної техніки;

– склад і порядок подання звітності (в тому числі фінансової та внутрішньої);

– порядок проведення інвентаризації активів та зобов'язань;

– тощо.

Облікова політика є сукупністю конкретних елементів організації бухгалтерського обліку, які визначаються підприємством на підставі

загальноприйнятих правил з врахуванням специфіки (особливостей) його діяльності. Таким чином, організаційний аспект облікової політики підприємства включає:

- організаційну форму створення обліково-аналітичної служби підприємства:

- структуру обліково-аналітичної служби підприємства;

- рівень централізації облікових робіт;

- посадові інструкції облікових працівників і матеріально-відповідальних осіб;

- варіант організації управлінського (внутрішньогосподарського) обліку (інтегрована, автономна);

- перелік центрів затрат та центрів відповідальності;

- показники, які становлять комерційну таємницю та порядок її захисту;

- систему внутрішнього контролю;

- виділення філій, представництв, відділень та інших підрозділів підприємства на окремий баланс тощо.

Отже, організаційний аспект охоплює бухгалтерську службу і її місце в системі управління підприємством та порядок взаємодії з іншими функціональними і виробничими підрозділами.

Організаційний аспект облікової політики визначає форму організації служби обліку на підприємстві. Відповідно до п. 4 ст. 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» такою формою може бути:

- уведення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;

- користування послугами спеціаліста з обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;

- ведення бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою на договірних засадах;

- самостійне ведення обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства. Ця форма організації бухгалтерського обліку не може застосовуватися на підприємствах, звітність яких повинна оприлюднюватися.

При виборі форми організації бухгалтерського обліку слід враховувати такі чинники, як масштаби діяльності, кількість господарських операцій, різноманітність видів діяльності, їх характер, система звітності, а також перспективи розвитку підприємства (установи).

Розширення штату бухгалтерії та ускладнення її структури призводить до збільшення витрат на її утримання, бюрократизму, погіршення оперативності в роботі, але з іншого боку, спеціалізація та підвищений рівень внутрішнього контролю роблять систему надійнішою.

Якщо на підприємстві ведення обліку здійснюється бухгалтерською службою, то в такому випадку важливого значення набуває її місце в системі управління підприємством та порядок взаємодії з іншими структурними підрозділами. Тобто також слід визначити ступінь централізації обліку.

При централізованому обліку весь процес бухгалтерського обліку здійснюється одним підрозділом (бухгалтером) підприємства. Такий підхід забезпечує високий рівень контролю з боку облікового апарату за роботою виробничих підрозділів і характерний для малих підприємств.

При децентралізованому обліку в окремих підрозділах підприємства створюються свої бухгалтерії. Вони здійснюють закінчений цикл облікових робіт. До безперечних переваг децентралізованої форми слід віднести наближення облікового персоналу до виробничих підрозділів, підвищення оперативності та аналітичності обліку. Такий спосіб обирають великі підприємства з територіально відділеними підрозділами, виділеними на окремий баланс (філіями).

Слід звернути увагу на те, що в цьому випадку складніша організація облікового процесу викличе підвищення витрат на утримання управлінського апарату, технічне оснащення, складнішу систему контролю внутрішньої та зовнішньої звітності.

Підприємства можуть застосовувати і змішану форму організації обліку, коли лише деякі (найбільші) підрозділи складають окремий баланс або коли бухгалтерські служби підрозділів виконують тільки частину облікових робіт (приймання та перевірку первинних документів, облік розрахунків з працівниками, утримування інформації в розрізах, необхідних для керівництва підрозділом тощо).

Організаційна структура, чисельність бухгалтерії визначається з врахуванням загальної чисельності персоналу, обсягу облікових робіт, масштабів господарської діяльності підприємства, вимог, що пред'являються до якості та раціональності самого обліку. Наказом Міністерства праці та соціальної політики від 26.09.2003 р. за № 269 розроблені та затверджені Міжгалузеві нормативи чисельності працівників бухгалтерського обліку.

На невеликих за обсягами діяльності підприємствах функції ведення бухгалтерського обліку розподіляються між виконавцями, як правило, за предметною ознакою: кожен виконавець здійснює весь

комплекс робіт на певній ділянці обліку (облік матеріальних цінностей, облік виробничих витрат тощо). Усі працівники бухгалтерської служби підпорядковуються головному бухгалтеру.

На великих та середніх підприємствах у складі бухгалтерської служби передбачається низка підрозділів (відділи, сектори). Вони, як правило, виділяються також за предметною ознакою. У середині цих підрозділів робота може розподілятися між виконавцями за лінійною (коли працівник обслуговує цілком, який-небудь виробничий підрозділ) або функціональною (коли працівник виконує певну групу операцій) ознакою.

Складовою облікової політики підприємства є визначення насамперед конкретних обов'язків кожного працівника бухгалтерії підприємства та посадових інструкцій, в яких деталізовано облікові процедури, які окреслені сутнісно його сегмента в цілісному циклі опрацювання документів і реєстрів бухгалтерського обліку та складання й подання фінансової звітності користувачам.

Для забезпечення належної достовірності облікових та звітних даних, а також з метою раціонального використання ресурсів на підприємстві створюється система внутрішньовиробничого контролю. Під час її організації слід знайти розумний компроміс між бажанням максимально понизити ймовірність розкрадань та допущення помилок, і витратами на організацію та функціонування такої системи.

Внутрішній контроль на підприємстві може проводити ревізійна комісія, відділ внутрішнього аудиту або конкретний працівник. Якщо на підприємстві немає служби контролю, то всю відповідальність слід рівномірно розподілити між працівниками.

Елементами системи внутрішнього контролю є:

- відокремлення функцій бухгалтерського обліку від господарської діяльності – один і той самий працівник не повинен брати участь у господарських операціях і водночас вести їх облік;
- максимальне розділення функцій ведення бухгалтерського обліку;
- встановлення відповідальності кожного працівника;
- визначення кола осіб, які мають право підпису документів з витрачання товарно-матеріальних цінностей, видачі коштів тощо;
- організація дієвої системи зберігання цінностей;
- проведення раптових ревізій (перевірок);
- постійне навчання та підвищення кваліфікації облікових працівників.

Успішна робота системи внутрішнього контролю багато в чому

залежить від кваліфікації працівників, навчання та підготовки кадрів, системи найму, мотивації персоналу.

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

Таким чином, організаційний аспект облікової політики сприяє раціональній організації облікового процесу на підприємстві.

Облікова політика підприємства хоча і охоплює всі сторони обліку (методичні, технічні і організаційні), обов'язково буде відрізнятися на різних підприємствах, оскільки наведені елементи методичного, технічного і організаційного аспектів облікової політики не є вичерпаними. При цьому кожне підприємство має вибирати ті елементи облікової політики, які відповідають особливостям його діяльності. Підприємство має право розширити їх, доповнюючи іншими елементами.

1. Актуально про облікову політику: [Текст] – К.: Книги для бізнесу, 2008. – 144 с.
2. Облікова політика: [навч. посібн.] / В.М. Савченко, О.В. Пальчук, Л.В. Саловська та ін.; за ред. Г.М. Давидюка. – К.: Знання, 2010. – 479 с.
3. Житний П. Організаційно-методологічні засади формування облікової політики підприємства [Текст] // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 3. – С. 3–10.
4. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV, зі змінами та доповненнями // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.dtk.com.ua/show2cid16973.html
5. Кондраков П. П. Учетная политика организации на 2008 год: в целях бухгалтерского, финансового, управленческого и налогового учета [Текст]. – М.: Эксмо, 2008. – 224 с.
6. Лист Міністерства фінансів України «Про облікову політику» від 21.12.2005 р. № 31-34000-10-5/27793 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1023.2132.0>
7. Міжгалузеві нормативи чисельності працівників бухгалтерського обліку. Наказ Міністерства праці та соціальної політики від 26.09.2003р. № 269 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dtk.com.ua/documents/dovidnyk/normy/normy.html>
8. Николаева С.А. Учетная политика организации: принципы формирования, содержание, практические рекомендации, аудиторская проверка [Текст]. – М.: «Альпентика-Пресс», 1998. – 168с.
9. Пушкар М. С., Щирба М. Т. Теорія і практика формування облікової політики: [Монографія]. – Тернопіль: Карп-бланш, 2010. – 260 с.

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ,
МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ
ЛУЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Наукове видання

ЕКОНОМІЧНІ НАУКИ
Серія «Облік і фінанси»
Збірник наукових праць
Випуск 8 (29)
Частина 4

Комп'ютерний набір:

Шолом Л.О.

Верстка:

Корецька Н.І.

Підп. до друку 27.01.2011 р.

Формат 60x84 1/16. Папір офс.

Ум. друк. арк. 31,25. Тираж 100 прим. Зам. 542.

Адреса редакції: 43026, м. Луцьк, вул. С. Ковалевської, 29

Редакційно-видавничий відділ
Луцький національний технічний університет
43018, Луцьк, ул. Львівська, 75
Друк – РВВ ЛНТУ

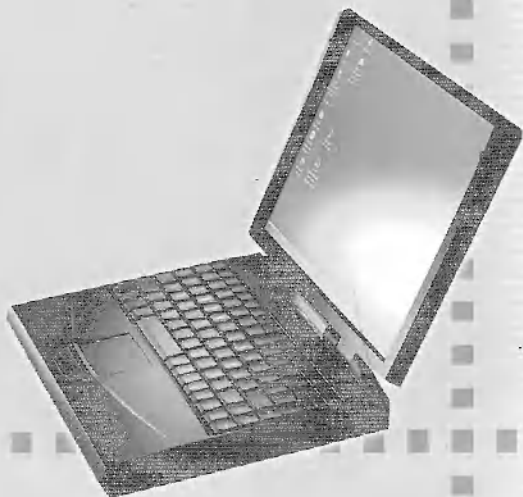
ЕКОНОМІЧНІ НАУКИ

СЕРІЯ «ОБЛІК І ФІНАНСИ»

*Збірник
наукових
праць*

Випуск 8 (29)

Частина 4



Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». Збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. Випуск 8 (29). – Ч. 4. – Редкол.: відп. ред. д.е.н., професор Герасимчук З.В. – Луцьк, 2011. – 500 с.

У збірнику розглядаються теоретичні та прикладні засади обліку і фінансів в сучасних умовах з врахуванням нових тенденцій розвитку світової економічної науки і практики.

РЕДАКЦІЙНА КОЛЕГІЯ:**Відповідальний редактор:**

Герасимчук З.В.

доктор економічних наук, професор

Заступник**відповідального****редактора:**

Вахович І.М.

доктор економічних наук, професор

Члени редакційної колегії:

Галушкіна Т.П.

доктор технічних наук, професор

Дем'яненко М.Я.

доктор економічних наук, професор

Карлін М.І.

доктор економічних наук, професор

Качала Т.М.

доктор економічних наук, професор

Ковальська Л.А.

доктор економічних наук, професор

Козоріз М.А.

доктор економічних наук, професор

Крикавський Є.В.

доктор економічних наук, професор

Малік М.Й.

доктор економічних наук, професор

Мокій А.І.

доктор економічних наук, професор

Поручник А.М.

доктор економічних наук, професор

Слав'юк Р.А.

доктор економічних наук, професор

Хлобистов Є.В.

доктор економічних наук, професор

Черчик А.М.

доктор економічних наук, професор

Чухрай Н.І.

доктор економічних наук, професор

Голян В.А.

доктор економічних наук, професор

Кошій О.В.

доктор економічних наук, професор

Божидарнік Т.В.

кандидат економічних наук, доцент

Московчук А.Т.

кандидат економічних наук, доцент

Відповідальний секретар

Садовська І.Б.

кандидат економічних наук, професор

Різник Н.С.

кандидат економічних наук, доцент

Рецензенти:

Кірейцев Г.Г.

доктор економічних наук, професор

Герасим П.М.

доктор економічних наук, професор

Рекомендовано до друку Вченою радою Луцького національного технічного університету (протокол № 6 від «27» січня 2011 р.).

Свідчення про державну реєстрацію КВ № 15521-4093 ПП

Тексти статей представлено у авторській редакції. Автори несуть повну відповідальність за зміст публікації, а також добір, точність наведених фактів, цитат, власних імен та інших відомостей.

© Луцький національний технічний університет, 2011

Система оподаткування як елемент організаційно-економічного механізму сільськогосподарських підприємств	394
<i>Чабанюк О.А.</i>	
Організація системи внутрішнього контролю запасів на підприємстві	398
<i>Чиж Н.М.</i>	
Прибуток як джерело фінансування суб'єктів господарювання	404
<i>Чудак Л.А.</i>	
Шляхи формування системи внутрішнього контролю в кормовиробництві	412
<i>Чуприна І.В.</i>	
Прибутковий підхід до оцінки ризику агробізнесу	419
<i>Шайкан А.В.</i>	
Фінансові інструменти стратегічного управління підприємством	428
<i>Шаперенков А.В.</i>	
Проблеми матеріально-технічного забезпечення інноваційної сфери в Україні	440
<i>Шафалюк О.К., Луценко А.А.</i>	
Сучасний маркетинг: вчора, сьогодні, завтра	446
<i>Шестакова О.О.</i>	
Європейський досвід нормативно-правового регулювання кадрового забезпечення підрозділів внутрішнього аудиту у державному секторі	455
<i>Шкабура М.О.</i>	
Класифікація факторів впливу на облікову політику	461
<i>Шубенко Є.С.</i>	
Щодо визначення поняття реорганізації: економіко-правовий аспект	466
<i>Юрченко О.А.</i>	
Облік витрат операційної діяльності: історичний аспект	472
<i>Яременко О.Ф.</i>	
Проблеми формування фінансово-економічної безпеки регіону	480
<i>Яцишин С.Р.</i>	
Аспекти формування облікової політики підприємства	491