

## ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ. НАПРЯМКИ ЇЇ УДОСКОНАЛЕННЯ

*В статті досліджуються питання щодо суті облікової політики, виходячи з національних стандартів бухгалтерського обліку, методичних рекомендацій Міністерства фінансів України і практичного досвіду підприємств. Також визначено значення облікової політики, як основного документа, який забезпечує діяльність підприємств згідно з потребами фінансової звітності і управління виробничим процесом. Розглянуто засоби удосконалення облікової політики відповідно до вимог МСФЗ. Ключові слова: облікова політика підприємства, положення (стандарти) бухгалтерського обліку, підприємство, наказ про облікову політику, методи обліку.*

*В статье исследуются вопросы относительно сути учетной политики, исходя из национальных стандартов бухгалтерского учета, методических рекомендаций Министерства финансов Украины и практического опыта предприятий. Также определено значение учетной политики, как основного документа, который обеспечивает деятельность предприятий согласно потребностям финансовой отчетности и управления производственным процессом. Рассмотрены средства совершенствования учетной политики в соответствии с требованиями МСФО. Ключевые слова: учетная политика предприятия, положения (стандарты) бухгалтерского учета, предприятие, приказ об учетной политике, методы учета.*

*This article investigates the issue of accounting policy in accordance with national accounting standards, recommendations of the Ministry of Finance of Ukraine and business experience. Also defined accounting policy as the main document, which provides activities of enterprises according to the needs of financial reporting and process control. Meaningfulness of improving accounting policy under IFRS. Keywords: accounting policy, regulations (standards) of accounting, enterprise, order of accounting policies and methods of accounting.*

**Постановка проблеми.** Організація роботи підприємства та облікового процесу починається з формування облікової політики. Ретельно продумана облікова політика забезпечує ефективну фінансово-господарську діяльність підприємства, а також максимальний ефект від ведення обліку. Основою для прийняття рішень про облікову політику має бути формування повної, достовірної, правдивої інформації, яка максимально ефективно розкривала б інформацію про діяльність підприємства для зацікавлених осіб-користувачів.

Більшість бухгалтерів сприймають облікову політику як такий документ, що обов'язково повинен бути на підприємстві, але особливого значення як інструменту забезпечення облікового процесу не надають. Даний документ формується поверхово, не враховуючи особливостей певного підприємства, тобто не має ні чіткого процесу формування, ні алгоритму проведення. Якщо ж обліковці намагаються розробити облікову політику ґрунтовно, то їм стають на перешкоді безліч проблем.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** У більшості розвинених країн з ринковими відносинами уміло сформована облікова політика використовується як складова загального механізму управління господарською діяльністю

підприємств. На нашу думку, саме цей документ повинен мати управлінський напрямок та посилити обліково-аналітичні функції в управлінні.

Висвітленням даного питання займалися такі науковці як В. А. Дерій, Ф.Ф. Бутинець, М. С. Пушкар, М. В. Кужельний, А. А. Пилипенко, Л.В.Івченко[6]. В своїх дослідженнях вчені досліджували принципи та методіку формування облікової політики. Щодо суті облікової політики, то її трактуванням займалися А.Н.Діденко[5], М. Щирба[7], Т.І. Лозова, Г.Ю. Олійник[8]. Незважаючи на їх здобутки, все ще залишаються не визначені деякі питання.

**Мата статті.** Метою статті є визначення суті облікової політики, аналіз її значення та обґрунтування необхідності ретельного розроблення для ефективної роботи підприємства. Створення облікової політики – дуже відповідальний процес, який потребує ретельного підходу формування облікової політики, яка б відповідала специфіці роботи підприємства.

Окрім цього, завданнями є виявлення основних проблем, які можуть виникати при формуванні облікової політики та узагальнення актуальних питань її удосконалення.

**Виклад основного матеріалу.** Відповідно до Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, зокрема П(с)бо 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» пункту 3 «облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності»[4]. За Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» облікова політика – «конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансових звітів» [3]. Тобто, можна сказати, що облікова політика підприємства - це реалізація підприємством методів бухгалтерського обліку, з метою виконання фінансово-господарських цілей підприємства на основі принципів бухгалтерського обліку, враховуючи діюче законодавство.

Проте, щоб уникнути невизначеності відносно побудови та висвітлення основних положень облікової політики Міністерством фінансів України було видано Лист № 31-34000-10-5/27793 від 21.12.2005 р. «Про облікову політику» у якому визначено, що встановлення облікової політики належить до компетенції власника (власників) підприємства, органу, уповноваженого управляти державним майном та корпоративними правами держави. Окрім того, доцільно відображати ті методи оцінки, обліку і процедур, щодо яких нормативно-методична база передбачає більш ніж один варіант та перелік питань щодо методів оцінки, які варто висвітлити у документі про облікову політику; можливі зміни облікової політики.

Облікова політика застосовується з урахуванням принципу послідовності, що передбачає постійне (із року в рік) застосування прийнятої стабільної облікової політики [2].

Також в даному Листі зазначається, що зміни в обліковій політиці можуть відбуватися у випадках: якщо змінюються на підприємствах статут; якщо змінюються вимоги органу, який здійснює функції з державного регулювання

методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності; якщо зміни облікової політики забезпечать більш достовірне відображення подій (господарських операцій) у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності.

Після проведеного аналізу діючої нормативно-законодавчої бази з питань облікової політики, нами було з'ясовано, що визначена облікова політика оформлюється документально у вигляді Наказу про облікову політику, який передбачає в основному такі розділи: 1. Організація роботи бухгалтерської служби; 2. Методика бухгалтерського обліку; 3. Організаційно-технічні аспекти організації обліку.

Хоча, законодавчо затвердженої форми наказу про облікову політику не існує. Наказ складається в довільній формі, відповідно до діяльності підприємства, форми власності, цілей підприємства.

Наказом є правовий акт (розпорядчий документ), який видається керівником підприємства, організації, установи на правах єдиноначальності і в межах своєї компетенції для вирішення основних та оперативних завдань, які поставлено перед даним підприємством [5]. Даний Наказ є розпорядчим та впливає на фінансовий результат господарської діяльності підприємства, йому притаманні такі основні ознаки: формулювання та прийняття даного документу з дотриманням певних правил; має документальне закріплення, визначає правила поведінки для певних осіб, в ньому сформульовано методи оцінки та визначає умови їх реалізації [6].

При визначенні, якою буде облікова політика необхідно використовувати проектні матеріали бухгалтерського обліку, тобто графіки документообігу, посадові інструкції, проекти автоматизованого обліку, плани щодо організації бухгалтерського обліку. Важливе значення набуває використання установчих документів, в яких зазначені основні засади побудови господарської та організаційної діяльності підприємства.

Ми вважаємо, що під час формування облікової політики підприємство згідно Закону України та П(с)БО повинні враховувати такі фактори як:

- форма власності та організаційно-правовий статус підприємства, котрі зумовлюють особливості обліку відповідно до системи управління, форми контролю та звітності. Адже відповідно до розмірів та організаційної структури керівник(-цтво) обирає форму організації бухгалтерського обліку: це може бути як бухгалтерська служба на чолі з головним бухгалтером, або введення до штату підприємства посади головного бухгалтера, користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, який є підприємцем без створення юрособи, вести бухгалтерський облік на договірних засадах з централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою, або керівник може самостійно вести бухгалтерський облік та складати фінансову звітність;

- діюча система оподаткування – цей фактор істотно впливає при формуванні облікової політики, бо облік розрахунків за податками та платежами складає загальну систему податкового обліку підприємства, який в фінансово-господарській діяльності підприємства є важливим фактором. Податкове

законодавство впливає на принципи, методи, прийоми ведення обліку на підприємстві;

- питання фінансово-господарського розвитку - внутрішній чинник, який впливає на облікову політику. Оскільки включає потенціал виробництва та подальшого розвитку підприємства, тактичні та стратегічні підходи для розвитку підприємства, інвестиційні засоби та основні засади, які повинні бути враховані при формуванні облікової політики;

- технічне оснащення управління - від рівня автоматизації залежить вибір форми ведення бухгалтерського обліку, що сприяє обліковому процесу з найменшими витратами;

- ефективність системи інформаційного забезпечення підприємства – раціональні та обгрунтовані заходи дозволяють внутрішнім та зовнішнім користувачам своєчасно отримувати повну та якісну інформацію;

- кваліфікація кадрів підприємства – від чисельності, структури апарату управління, кваліфікаційного рівня працівників залежить робота підприємства. Забезпечуючи ефективність роботи підприємства, необхідно врахувати особливості підприємства, наявність кадрів та їх досвід роботи, рівень кваліфікації;

- систему матеріального заохочення ефективності роботи працівників та їх матеріальної відповідальності,

- розміри діяльності підприємства – формування облікової політики повинно враховувати показники діяльності підприємства, організаційну структуру підприємства: наявність відділів, філіалів. Також необхідно враховувати взаємодію служб на різних рівнях та посадових осіб;

- та інші фактори.

Тобто формування облікової політики, враховуючи вище зазначене, сприяє уникненню помилок у фінансовій звітності, особливо якщо підприємство складається з значної кількості структурних підрозділів, тому формування методики облікової політики актуальне. Проте необхідно пам'ятати, що при складанні облікової політики можна керуватися не тільки професійним судженням, але й існуючим законодавством та нормативними документами.

Під час проведеного дослідження нами було з'ясовано, що сьогодні формування облікової політики на підприємствах України має низку проблем. Проблеми виникають вже на самому початку роботи над обліковою політикою, а саме при визначенні пріоритетних напрямків побудови бухгалтерського обліку. Керівник підприємства може мати на меті різні цілі, які впливатимуть на розробку документа.

Нами було виявлено, що питання, які виникають безпосередньо при розробці та реалізації облікової політики, так чи інакше, стосуються нормативної бази: по-перше, через обмеженість нормативної бази. Існуюче бухгалтерське та податкове законодавство, яке визначає принципи, методи, прийоми бухгалтерського обліку недосконале та вузько направлене, що не дозволяє вирішити велику кількість питань за допомогою облікової політики. По-друге, в існуючій нормативній базі немає рекомендацій щодо відображення в обліку і

звітності окремих господарських ситуацій - рішення, які приймаються на підприємстві не мають об'єктивного підґрунтя, не всі питання можуть вирішуватися за допомогою облікової політики, оскільки не входять до її завдань. Такими ситуаціями можуть бути: питання комерційної таємниці підприємства, зміни облікових оцінок, розкриття у фінансовій звітності положень облікової політики та інші.

Вибираючи той чи інший метод обліку в обліковій політиці необхідно враховувати раціональність ведення бухгалтерського обліку, тому доцільно спочатку розробити план певних наслідків застосування різних варіантів. Узагальнюючи вище наведене, на підприємстві формувати облікову політику необхідно поетапно, враховуючи на кожному етапі такі питання: визначення завдань використання об'єктів бухгалтерського обліку щодо яких буде розроблена облікова політика; ретельне дослідження та оцінка факторів, які впливатимуть на здійснення вибору принципів, методів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності; ідентифікація даних принципів та методів з умовами діяльності підприємства та запитам користувачів звітної інформації; та звисно на останньому етапі безпосередньо оформлюється дана облікова політика відповідно до вимог.

На нашу думку, також є актуальним питання удосконалення облікової політики, особливо з урахування МСФЗ. Удосконалення облікової політики має рухатися шляхом актуалізації облікової політики та підвищення її якості. Актуалізація облікової політики є нічим іншим як приведення її у відповідність із законодавством, що змінюється та бізнесовими процесами. Аналіз змін законодавства в сфері обліку означає виявлення змін у способах обліку наявних об'єктів, а аналіз змін бізнесу - виявлення нових об'єктів обліку та виявлення використовуваних об'єктів обліку, які необхідно змінити. Що ж стосується якості облікової політики, то необхідно її підвищувати по таких критеріях як економічна доцільність, повнота, неупередженість облікової політики, несуперечливість законодавчій базі, раціональність методів обліку, відповідність цілям компанії та автоматизації обліку. Саме на керівників підприємства покладають відповідальність за формування облікової політики, проте на цьому завдання керівника не обмежуються. Керівництво повинне постійно здійснювати контроль за дотриманням облікової політики, а також її вдосконалювати, що потребує додаткового навчання осіб, які відповідальні за застосування облікової політики, необхідно простежувати зміни в законодавстві, інформувати працівників про зміни в обліковій політиці, та інші заходи.

**Висновки.** Підсумовуючи вище сказане, можна зробити висновки, що формування облікової політики – непростий процес, що вимагає наявності організаційних, технічних, кадрових можливостей та він не закінчується після затвердження Наказу про облікову політику, а продовжується аж до моменту припинення діяльності підприємства.

На сьогодні власники не приділяють належної уваги формуванню облікової політики, що негативно впливає на обліковий процес та визначення фінансових результатів.

Керівники повинні ефективно налагоджувати аналітичну роботу на підприємстві, що дозволить робити аналіз та використовувати його результати, особливо для формування власної особливої облікової політики. Окрім того, з метою удосконалення облікової політики на підприємстві при її розробці необхідно керуватися плановими обліковими проектними документами та розробляти її поетапно, оптимізуючи процес.

### **СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996 із змінами та доповненнями - [www.kiev.rada.gov.ua](http://www.kiev.rada.gov.ua);
2. Лист Міністерства фінансів України від 21.12.2005 р. №31-34000-10-5/27793 «Про облікову політику» - [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua) ;
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» - [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua);
4. Положення стандарт бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. №87- [www.kiev.rada.gov.ua](http://www.kiev.rada.gov.ua);
5. Діденко А. Н. Сучасне діловодство: навч. посібник – 3-тє вид.. [Текст] / А.Н.Діденко. – К.: - Либідь, 2001. – 384 с.;
6. Л.В. Івченко Концептуальні засади облікової політики Фінанси, облік і аудит. Збірник наукових праць. [Текст] – 2009. – № 14. – с. 246- 256;
7. Маркіян Щирба Документальне оформлення облікової політики підприємства / Економічний аналіз. Науковий збірник. - 2008. – № 2(18). – 405с.;
8. Г.І. Лозова Облікова політика: проблеми формування. Вісник Криворізького економічного інституту КНЕУ. Науковий збірник. [Текст] - Кривий Ріг: Вісник КЕІ КНЕУ. - 2009. - № 1 (17). - с. 59 – 70.