

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-57-134>

УДК 336.22

СУТНІСТЬ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА ЗА УМОВИ ГАРМОНІЗАЦІЇ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ

THE ESSENCE OF THE COMPANY'S ACCOUNTING POLICY UNDER THE CONDITIONS OF THE HARMONIZATION OF THE ACCOUNTING AND REPORTING SYSTEM

Ткаченко Олександр Сергійович

кандидат економічних наук,
Дніпровський державний аграрно-економічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7795-9293>

Янко Олена Євгенівна

здобувачка вищої освіти ОС «Магістр»,
Дніпровський державний аграрно-економічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0009-0007-6571-1021>

Tkachenko Oleksandr, Yanko Olena

Dnipro State Agrarian and Economic University

У статті узагальнено підходи науковців до сутності поняття «облікова політика» з визначенням її складових елементів. Виокремлені завдання облікової політики в контексті гармонізації обліку та звітності. Визначено, що у відповідності до аспектів системи організація технології бухгалтерського обліку виділяють методичну та організаційно-технічну частини облікової політики підприємства. Доведено, що ведення бухгалтерського обліку на підприємстві включає в себе три етапи, а саме підготовчий, практичний і здійснення контролю й оцінки процесу організації бухгалтерського обліку. Досліджена структура наказу про облікову політику яка включає такі рівні: управлінський, технічний, методологічний та організаційний. Є два види факторів, які впливають на облікову політику підприємств внутрішніх (організаційно-правова форма, організаційна структура, вид і спосіб ведення діяльності, асортимент продукції (товарів, робіт, послуг), маркетингова політика, кваліфікація персоналу, рівень обробки інформації, система внутрішнього контролю, цінова політика, договірна політика, обрана система оподаткування) та зовнішні (процеси глобалізації, рівень розвитку політичного та економічного середовища в країні, інфляційні процеси, механізм державного регулювання економіки, розвиток ринкової інфраструктури та кон'юнктура споживчого ринку).

Ключові слова: звітність, міжнародні стандарти, наказ, національні стандарти, облік, облікова політика, організація.

The article summarizes the approaches of scientists to the essence of the concept of "accounting policy" with the definition of its constituent elements. Selected tasks of accounting policy in the context of harmonization of accounting and reporting. It was determined that in accordance with the aspects of the system, the organization of the accounting technology, methodical and organizational and technical parts of the accounting policy of the enterprise are distinguished. It has been proven that accounting at the enterprise includes three stages, namely preparatory, practical, and control and assessment of the accounting organization process. The studied structure of the order on accounting policy, which includes the following levels: management: a system of forecast strategic indicators; system of financial indicators; system of non-financial indicators; budgeting; resource control; technical: document flow, primary accounting; methodological: tax accounting; Managerial Accounting; Accounting; inventory; rating; fixed assets; intangible assets; stocks; biological assets; receivables and payables; obligation; organizational: authority to sign documents; organization of accounting. There are two types of factors that influence the accounting policy of domestic enterprises (organizational and legal form, organizational structure, type and method of conducting activities, range of products (goods, works, services), marketing policy, personnel qualifications, level of information processing, internal control system, price policy, contractual policy, chosen taxation system) and external (globalization processes, the level of development of the political and economic environment in the country, inflationary processes, the mechanism of state regulation of the economy, the development of market infrastructure

and the state of the consumer market). The decision to switch to IFRS must also be confirmed by the head of the enterprise in the accounting policy, because the enterprise actually changes it completely. The first financial statements after such a transition should be called "preliminary", the peculiarity of which is that at the beginning of the reporting period, the reporting is prepared according to NP(S)BO, and at the end of the reporting period – according to IFRS. At the same time, the order on the accounting policy should not contradict the requirements of international standards, and should not reflect in the order what is clearly prescribed in the standards and prescribe the procedure for document circulation and accounting at the enterprise.

Keywords: reporting, international standards, order, national standards, accounting, accounting policy, organization.

Постановка проблеми. Євроінтеграція України передбачає прийняття та впровадження європейських стандартів та нормативів в різних сферах, включаючи бухгалтерський облік та фінансову звітність. Гармонізація бухгалтерського обліку та звітності допомагає підвищити прозорість та довіру до підприємства, забезпечити відповідність міжнародним стандартам та полегшити доступ до міжнародних інвестицій та фінансових ресурсів, що є одним із важливих завдань на шляху до Євроінтеграції. Саме у цьому контексті облікова політика є важливим інструментом управління підприємством, який дозволяє обрати найкращі варіанти методів і процедур для ведення обліку. При цьому всі процеси облікового забезпечення мають відбуватися з використанням Міжнародних стандартів фінансової звітності (далі МСФЗ).

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Українські та зарубіжні науковці внесли вагомий внесок у дослідження теоретичних та практичних аспектів формування облікової політики та її ролі в управлінні підприємством. Ці дослідження є ключовим елементом сучасної бухгалтерської науки та практики. Серед науковців, які займалися даними проблемами, слід виділити наступних: Барановська Т. В., Кулик В. А., Лучик Г. М., Фоміна О. В. та інших.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є визначення сутності облікової політики підприємства за умови гармонізації системи бухгалтерського обліку та звітності.

Виклад основного матеріалу дослідження. Сучасний бухгалтерський облік характеризується динамічними змінами у законодавстві, технологічними інноваціями та підвищенням ролі працівників бухгалтерських служб у фінансовому управлінні підприємством та стратегічному прийнятті рішень.

Барановська Т. В. та Лучик Г. М. вважають, що: «облікова політика здатна надавати альтернативні варіанти організації бухгалтерського обліку і його ведення ніж ті, які перед-

бачені в нормативно-правових актах [1; 4]. Також на думку авторів бухгалтер має сприятися не як реєстратор господарських операцій, а як активний учасник усіх процесів на підприємстві. В той же час Кулик В. А. акцентує свою увагу на розкритті сутності поняття «облікова політика», визначення методичних засад її формування за окремими статтями обліку, видами економічної діяльності підприємства, а також на зміни норм національних стандартів (положень) бухгалтерського обліку та міжнародних стандартів фінансової звітності [3].

Основна мета облікової політики підприємства полягає у формуванні методів та принципів обліку для складання достовірної фінансової звітності, яка не порушує національні та міжнародні нормативно-правові вимоги.

Завданнями облікової політики в контексті гармонізації обліку та звітності є:

- дотримання загальноприйнятих вимог щодо формування фінансової звітності;
- формування надійної системи інформаційного забезпечення підприємства для прийняття управлінських рішень;
- формування інформаційного забезпечення розрахунків за податками.

Організація управління системою бухгалтерського обліку на підприємстві включає в себе методичний аспект, який характеризується визначенням місця бухгалтерської служби в системі управління, її взаємодії з іншими підрозділами підприємства, розробленням посадових інструкцій для працівників бухгалтерської служби та графіків обігу документів.

Організація технології бухгалтерського обліку на підприємстві включає в себе наступні аспекти:

- технічний: розробка форм первинних облікових документів, робочого плану рахунків, облікових реєстрів, порядку подання фінансової звітності, графіків проведення інвентаризації та ін.;
- організаційний: відображення в бухгалтерському обліку інформації про стан

справ на підприємстві на основі специфіки його діяльності.

У відповідності до аспектів системи організації технології бухгалтерського обліку виділяють наступні частини облікової політики :

- методична частина облікової політики підприємства включає в себе: облікову одиницю товарів, первинну оцінку товарів, облік транспортно-заготівельних витрат, методи оцінки при вибутті, порядок нарахування націнки, порядок проведення уцінки, норми природного убутку, порядок надання знижок, перелік статей витрат;

- організаційно-технічна частина облікової політики підприємства включає в себе: визначення матеріально-відповідальних осіб і розподіл їх обов'язків, розподіл облікової праці за ділянками, організацію безпеки та захисту облікової інформації, засоби комп'ютерних технологій, перелік первинних документів та облікових реєстрів щодо руху продукції (товарів, робіт, послуг), графік документообігу, робочий план рахунків бухгалтерського обліку, форми внутрішньої звітності, визначення складу інвентаризаційної комісії, установлення строків проведення інвентаризації.

Відповідно, підприємство отримує можливість самостійно обирати методи та процедури ведення бухгалтерського обліку. За наявності альтернативних можливостей суб'єкт господарювання може демонструвати високі результати діяльності завдяки повному висвітленню всіх фактів та подій господарської діяльності, відповідності доходів і витрат, фактичній собівартості, використанню єдиного грошового вимірника та раціональності.

Якщо підприємство подає свою фінансову звітність із застосуванням вимог МСФЗ, то йому не потрібно її складати за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Основою для цього мають стати обліково-звітні дані та урахування специфіки діяльності підприємства, що допоможе:

- гармонізувати системи бухгалтерського та податкового обліку, їх узгодженість на рівні законодавства, а також вивчити різницю між нормами національних та міжнародних стандартів;

- оновити програми підвищення кваліфікації працівників на підприємстві з можливістю вивчення міжнародних стандартів;

- провести зміни у первинних документах підприємства з метою подання фінансової звітності за вимогами МСФЗ;

- мотивувати працівників бухгалтерської служби складати фінансову звітність за вимогами МСФЗ;

- використовувати нові програмні продукти;

- внести зміни до бухгалтерських та облікових технологій, що відповідатимуть вимогам МСФЗ [7; 8].

Ведення бухгалтерського обліку на підприємстві включає в себе ряд етапів, які складаються з:

- підготовчого етапу (планування процесу формування організаційної моделі): визначення всіх можливих елементів та параметрів системи бухгалтерського обліку;

- практичного етапу (реалізація запланованої схеми організації бухгалтерського обліку): реалізація моделі бухгалтерського обліку у практиці діяльності підприємства та можливість встановити взаємозв'язок між обраними елементами;

- здійснення контролю й оцінки процесу організації бухгалтерського обліку (проведення оцінювання й контролю ефективності облікової системи та порівняння з витратами на проведені заходи, зміна окремих елементів у разі потреби).

У п. 5 Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових політиках та помилки» облікова політика визначається як сукупність конкретних принципів, правил, домовленостей та практики, що застосовуються суб'єктом господарювання під час складання та подання фінансової звітності [6].

У Законі України «Про бухгалтерський облік фінансову звітність в Україні» облікова політика трактується як сукупність принципів, методів і процедур, які підприємство використовує для організації бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності [2].

Також наказом Міністерства фінансів України було розроблено Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, які є обов'язковими для додержання підприємствами. У Методичних рекомендаціях наводяться принципи, методи та процедури подання фінансової звітності щодо яких передбачено декілька варіантів, а також визначаються вимоги до попередньої оцінки для розподілу витрат між звітними періодами [5].

Розробка та затвердження ефективної облікової політики є важливим завданням для будь-якого підприємства, що передбачає:

– аналіз зовнішніх і внутрішніх потреб: розгляд специфіки галузі діяльності підприємства, законодавчих вимог, інтересів і очікувань стейкхолдерів;

– визначення цілей та стратегій: постановка цілей, яких буде дотримуватися бухгалтерська служба та інші структурні підрозділи підприємства;

– розробку процедур і інструкцій щодо ведення бухгалтерського обліку відповідно до визначених принципів (процедури внутрішнього контролю, збір і обробка фінансової інформації, складання фінансової звітності);

– залучення сторонніх осіб для перевірки підприємства шляхом проведення аудитів, податкових перевірок тощо;

– затвердження та впровадження облікової політики після проведення перевірки підприємства;

– постійне оновлення облікової політики з урахуванням змін у законодавстві та стратегії підприємства.

Наказ про облікову політику є важливим документом, який визначає правила і процедури для бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності на підприємстві. У такому наказі можуть виділятися блоки, які сприятимуть оперативному формуванню достовірної фінансової звітності про фінансові результати. Важливо врахувати, що конкретний зміст і структура наказу можуть різнитися в залежності від особливостей підприємства та вимог законодавства.

Лучик Г. М. в структурі наказу про облікову політику підприємства виділяє 4 рівні:

– управлінський: система прогнозних стратегічних показників; система фінансових показників; система нефінансових показників; бюджетування; контроль за ресурсами;

– технічний: документообіг, первинний облік;

– методологічний: податковий облік; управлінський облік; бухгалтерський облік; інвентаризація; оцінка; основні засоби; нематеріальні активи; запаси; біологічні активи; дебіторська та кредиторська заборгованість; зобов'язання;

– організаційний: повноваження на підпис документів; організація бухгалтерського обліку [4].

В основі діяльності більшості підприємств є виготовлення готової продукції (товари, роботи і послуги), тому достовірність відображення інформації про їх рух залежить від правильності обраних елементів облікової

політики в контексті її технічно-організаційної та методологічної складових.

Фактори, що впливають на облікову політику підприємств, є внутрішні та зовнішні. До внутрішніх факторів впливу на облікову політику належить: організаційно-правова форма, організаційна структура, вид і спосіб ведення діяльності, асортимент продукції (товарів, робіт, послуг), маркетингова політика, кваліфікація персоналу, рівень обробки інформації, система внутрішнього контролю, цінова політика, договірна політика, обрана система оподаткування. До зовнішніх факторів впливу на облікову політику належать: процеси глобалізації, рівень розвитку політичного та економічного середовища в країні, інфляційні процеси, механізм державного регулювання економіки, розвиток ринкової інфраструктури та кон'юнктура ринку.

Якщо підприємство формує свою облікову політику з використанням міжнародних стандартів фінансової звітності, то йому необхідно взяти до уваги наступні положення:

– облікова політика повинна включати в себе лише ті елементи, які передбачені на законодавчому рівні;

– якщо до окремих елементів обліку не встановлено конкретних вимог, підприємство може розробляти правила самостійно та прописувати їх в обліковій політиці на підставі національних та міжнародних стандартів;

– внесення до облікової політики посадових інструкцій працівників бухгалтерської служби, робочих планів рахунків, графіків документообігу, бланків первинних документів тощо;

– гармонізація облікової політики для формування фінансової звітності за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку;

– подання лише перевіреної та достовірної інформації для зовнішніх користувачів про господарські операції.

Рішення про перехід на МСФЗ також має бути закріплене керівником підприємства в обліковій політиці, адже підприємство фактично її повністю змінює. Перша фінансова звітність після такого переходу має носити назву «попередня» особливістю якої є те, що на початок звітного періоду звітність складається за НП(С)БО, а на кінець звітного періоду – за МСФЗ. При цьому наказ про облікову політику не повинен суперечити вимогам міжнародних стандартів, а також не відображати у наказі те, що чітко прописане у стандартах та прописувати порядок документообігу й бухгалтерського обліку на підприємстві.

Висновки. Отже, формування облікової політики на підприємстві повинне проводитися на основі створення обліково-аналітичного забезпечення, наявності всіх необхідних даних бухгалтерського обліку та звітності, дотримання вимог законодавчих та нормативно-правових актів, досліджень господарської діяльності підприємства. Завдяки впровадженню міжнародних стандартів фінансової звітності підприємство може

отримати можливість регулювати фінансову звітність та облік на основі порівняння облікових даних, що задовольнятиме потреби зовнішніх та внутрішніх користувачів інформації. Такі зміни в обліковій політиці сприятимуть ефективності прийняття управлінських рішень, полегшить інвентаризацію та аудиторські перевірки, а також допоможе урегулювати питання з боку податкових органів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Барановська Т. В. Облікова політика: рівні, суб'єкти, складові. *Вісник ЖДТУ. Серія «Економічні науки»*. 2013. № 3. С. 18–26.
2. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-143> (дата звернення: 20.11.2023).
3. Кулик В. А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку : монографія. Полтава : РВВ ПУЕТ, 2014. 373 с.
4. Лучик Г. М. Облікова політика як інструмент формування обліково-аналітичної інформації в управлінні. *Ефективна економіка*. 2015. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4664> (дата звернення: 10.12.2023).
5. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства № 63527.06.2013. Наказ Міністерства фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text> (дата звернення: 16.12.2023).
6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку № 8 «Облікові політики, зміни в облікових політиках та помилки». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020#Text (дата звернення: 20.12.2023).
7. Облікова політика за МСФЗ: головні аспекти. *Інтерактивна бухгалтерія: бухгалтерський сервіс*. № 11 від 17.01.20 р. URL: <https://interbuh.com.ua/ua/documents/ib/9909/136212> (дата звернення: 28.11.2023).
8. Танасієва М. М., Смола М. Р. Аспекти формування облікової політики суб'єктів господарювання за МСБО. *Ефективна економіка*. 2020. № 12. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/12_2020/108.pdf (дата звернення: 06.12.2023).

REFERENCES:

1. Baranovska T. V. (2013) *Oblikova polityka: rivni, subiekty, skladovi* [Accounting policy: levels, subjects, components]. *Visnyk ZhDTU. Seriiia «Ekonomichni nauky»*, vol. 3, pp. 18–26.
2. Zakon Ukrainy «Pro bukhhalterskyi oblik i finansovu zvitnist v Ukraini» vid 16.07.99 r. № 996-KhIV (zi zminamy i dopovnenniamy) [About accounting and financial reporting in Ukraine]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-143> (accessed November 20, 2023).
3. Kulyk V. A. (2014) *Oblikova polityka pidpriemstva: nabutyi dosvid ta perspektyvy rozvytku: monohrafiia* [Accounting policy of the enterprise: acquired experience and prospects for development: monograph]. Poltava: RVV PUET, 373 p. (in Ukrainian)
4. Luchyk H. M. (2015) *Oblikova polityka yak instrument formuvannia oblikovo-analitychnoi informatsii v upravlinni* [Accounting policy as a tool for the formation of accounting and analytical information in management]. *Efektivna ekonomika*, vol. 12. Available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4664> (accessed December 10, 2023).
5. *Metodychni rekomendatsii shchodo oblikovoi polityky pidpriemstva № 63527.06.2013. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy* [Methodological recommendations on the accounting policy of the enterprise]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text> (accessed December 16, 2023).
6. *Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku № 8 «Oblikovi polityky, zminy v oblikovykh politykakh ta pomylyky»* [Accounting policies, changes in accounting policies and errors]. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020#Text (accessed December 20, 2023).
7. *Oblikova polityka za MSFZ: holovni aspekty* [Accounting policy according to IFRS: main aspects]. *Interaktyvna bukhhalteriiia: bukhhalterskyi servis*, vol. 11. Available at: <https://interbuh.com.ua/ua/documents/ib/9909/136212> (accessed November 28, 2023).
8. *Tanasiieva M. M., Smola M. R. (2020) Aspekty formuvannia oblikovoi polityky subiektiv hospodariuvannia za MSBO* [Aspects of the formation of the accounting policy of business entities according to the IAS]. *Efektivna ekonomika*, vol. 12. Available at: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/12_2020/108.pdf (accessed December 06, 2023).