

Ефективна економіка № 6, 2013

УДК 657.1

*Л. М. Васильєва,*

*д. держ. упр., доцент кафедри обліку і аудиту ДДАУ*

## **СУТНІСТЬ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ, ЇЇ ЗНАЧЕННЯ І ВИМОГИ, ЯКІ ДО НЕЇ ПРЕД'ЯВЛЯЮТЬСЯ**

*L. M. Vasilieva,*

*Doctor of sciences from state administration, Assistant of professor*

*Department of Account and Audit DSAU*

### **CONTENT OF SIGNIFICANT ACCOUNTING POLICIES, AND ITS REQUIREMENTS**

*Узагальнено теоретичні розробки вітчизняних науковців щодо сутності облікова політика та її значення. Визначено основні вимоги, які до неї пред'являються.*

*The paper summarizes theoretical development of national scientists about the content of significant accounting policies and its value. The basic requirements for it are presented.*

**Ключові слова:** *вимоги, значення, облікова політика, організація обліку.*

**Keywords:** *requirements, meaning, accounting policies, accounting organization.*

**Вступ.** Ефективна та раціональна організація бухгалтерського обліку на підприємстві починається з розробки його облікової політики, яка передбачає вибір комплексу методичних прийомів, способів та процедур організації і ведення бухгалтерського обліку підприємством з числа загальноприйнятих в державі.

Облікова політика – одне з важливих питань організації бухгалтерського обліку, правильне оформлення якого сприяє достовірному визначенню фінансового результату і вимагає правильного оформлення, повного розкриття у фінансовій звітності. Розробляючи методи і принципи облікової політики, підприємства повинні враховувати її вплив на суми визнаних витрат або доходів, фінансові результати. Як правило, облікова політика, сформована підприємством, уточнює моменти визнання витрат та сприяє поданням достовірної фінансової інформації [1].

Житний П., зазначає, що облікова політика визначає ідеологію економіки підприємства на тривалий період, сприяє посиленню обліково-аналітичних функцій в управлінні підприємством, дає змогу оперативно реагувати на зміни, що відбуваються у виробничому процесі, ефективно пристосовувати виробничу систему до умов зовнішнього середовища, знизити економічний ризик і добитися успіхів в конкурентній боротьбі [5].

Дослідженню щодо вирішення проблемних питань та різних аспектів в організації обліку та обліковій політиці підприємств присвячено праці багатьох вітчизняних вчених, зокрема: Т.В. Барановською [2], Ф.Ф. Бутинцем [3], П.Є. Житним [4-5], Л.Б. Пантелійчук [8-9], та іншими. Проте, питання щодо вимог, які пред'являються до формування облікової політики на даний час висвітлено на недостатньому рівні, що і зумовлює актуальність даного дослідження.

**Постановка задачі.** Таким чином у роботі ставиться завдання узагальнити теоретичні розробки вітчизняних науковців щодо сутності облікової політики, її значення та визначити вимоги, які до неї пред'являються.

**Результати.** Закон про бухгалтерський облік визначає облікову політику досить коротко: «облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності» [10]. Однак ця стислість зовсім не свідчить про незначність того, що слід розуміти під цим поняттям. Насправді облікова політика є становим хребтом корпоративних фінансів. Не «виходячи» на передову публічної звітності, саме базові «принципи, методи і процедури» визначають фінансове обличчя бізнесу.

Наслідки прийняття облікової політики дуже важливі для внутрішнього життя підприємства і, отже, облікова політика є об'єктом пильного контролю з боку різних зацікавлених органів та осіб. Облікова політика надає можливість законного способу коригування фінансового результату і оподаткованого прибутку.

Оскільки відповідно до п.5 ст. 8 Закону про бухгалтерський облік підприємство самостійно визначає свою облікову політику, її ефективність цілком залежить від керівництва компанії [10]. Ключову роль в оптимізації цього процесу відіграє документ, який у вітчизняній практиці прийнято називати наказом про облікову політику.

Трактування поняття «облікова політика» як у МСФЗ, так і в українському законодавстві передбачає, що підприємство до початку звітної періоду вибирає в межах, встановлених стандартами або іншими нормативними документами, певні методи, методика, способи оцінки, форми організації обліку, які використовуються ним для ведення поточного обліку і складання фінансової звітності. З одного боку це забезпечує однозначність тлумачення показників фінансової звітності, а з іншого – створює умови для здійснення фінансового менеджменту.

Слід звернути увагу на те, що серед науковців немає єдиної думки щодо визначення терміна «облікова політика». Одна група авторів тлумачить облікову політику як сукупність способів ведення бухгалтерського обліку, які були обрані підприємством [3, 6, 13]. Друга група під обліковою політикою розуміє принципи і правила ведення бухгалтерського обліку на конкретному підприємстві [4, 11].

На думку Пантелійчук Л., визначення облікової політики є найбільш змістовним таке: «сукупність облікових принципів, методів, процедур та заходів для забезпечення якісного, безперервного проходження інформації від етапу первинного спостереження до узагальнюючого – складання звітності» [9]. Якщо узагальнювати всі наведені визначення, то вийде наступне: облікова політика суб'єкта господарювання – це

сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються суб'єктом господарювання для ведення поточного обліку, складання та подання фінансової звітності в межах, визначених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, іншими нормативними документами, затвердженими Міністерством Фінансів і іншими органами виконавчої влади після узгодження з Міністерством фінансів.

Облікова система – це своєрідний механізм підготовки та відображення інформації про фінансово-майновий стан підприємства. Завдяки цій інформації внутрішні та зовнішні її користувачі мають уявлення про реальний стан справ підприємств [2]. Облікова політика – це вибрана підприємством, з урахуванням встановлених норм та особливостей, методологія бухгалтерського обліку, яка спрямована на досягнення його цілей і 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, на думку Хотинського Ю, недоцільно включати вимоги, які чітко встановлені законодавством, а зазначати тільки ті моменти, за якими підприємству надано право вибору [12]. Окрім цього, існують більш широкі погляди на значення та застосування інструментарію облікової політики. Облікова політика підприємства має бути спрямована на розкриття творчих здібностей підприємців у підвищенні ефективності господарювання, впровадженні нових 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.

Огляд наукової літератури свідчить про те, що українські вчені тлумачать поняття «облікова політика» ширше, ніж це має місце в МСФЗ та П(С)БО, які розглядають облікову політику тільки на рівні суб'єкта господарювання, тоді як новий підхід передбачає розуміння облікової політики в якості інструмента державного регулювання бухгалтерського обліку.

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 цьому тексті суб'єктом облікової політики визначено 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 повинно самостійно вирішити, які з них воно буде застосовувати. Якщо для будь-яких конкретних ситуацій способи ведення бухгалтерського обліку не встановлені, підприємство може розробити їх самостійно.

Потрібно зауважити, що питання облікової політики підприємства не відпрацьований достатньо в теоретичному плані. Щоб донести його до практики питання облікової політики підприємства, доцільно розробити окремий нормативний документ П(С)БО «Облікова Політика». Прикладом може служити Положення з бухгалтерського обліку «Облікова політика організації», яке затверджене Міністерством фінансів Російської федерації (від 9 грудня 1998р.). У ній чітко окреслено, як має визначатися облікова політика, порядок її розкриття та внесення змін. Стандартизація підходу до визначення, затвердження та розкриття облікової політики на підприємствах впорядкує ведення бухгалтерського обліку, не обмежуючи суб'єктів господарювання у виборі передбачених нормативною базою способів, методів і форм бухгалтерського обліку.

Облікова політика підприємства повинна забезпечувати:

- повноту відображення в бухгалтерському обліку всіх фактів господарської 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-правовими документами, що регламентують порядок формування і розкриття облікової політики підприємств, кожен елемент облікової політики може мати кілька допустимих законодавством варіантів (наприклад, для обліку складських запасів можуть застосовуватися 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, видно з того, що облікова політика, обрана підприємством, підлягає оформленню відповідної організаційно-розпорядчою документацією. Основне призначення цієї документації полягає в тому, щоб зафіксувати складові облікової політики, забезпечити однаковий 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 життя, одним з аспектів якої є бухгалтерський облік. По-друге, вплив облікової політики на результати роботи підприємства настільки істотно, що вимагає рішення першого керівника підприємства. Суттєвість і важливість цього впливу впливає з того, що підприємство має право визначати окремі елементи облікової політики [4].

З вище переліченого видно: наскільки важливо правильно визначити облікову політику підприємства. Однак 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 діяльності, 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 комп'ютерною 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 зацікавленості в ефективності роботи підприємства та матеріальної відповідальності за виконуваний коло обов'язків.

При формуванні облікової політики мають дотримуватися такі вимоги:

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

- підприємство планує продовжувати свою 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 визначеними 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, затверджується 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 способи ведення бухгалтерського обліку повинні застосовуватися 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.

## **Висновки**

1. Питання облікової політики в літературі приділяють багато уваги. Підходи, визначені в Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, знайшли свій подальший розвиток, вони суттєво поглиблені і розширені. Зокрема, обґрунтовано необхідність і історична обумовленість облікової політики, досліджено методологічна та організаційна сутність облікової політики, її вплив на результати фінансово-господарської діяльності.

Основне призначення і головне завдання прийнятої облікової політики – максимально адекватно відобразити діяльність підприємства сформувати повну, об'єктивну і достовірну інформацію про неї, корисну для прийняття ефективних економічних рішень

2. Облікова політика підприємства повинна відповідати таким вимогам:

- повнота – фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій і подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

- своєчасність – господарські операції та події має бути відображено в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності підприємства в тому звітному періоді, в якому їх було здійснено;

- несуперечність – забезпечення тотожності даних аналітичного обліку відповідним рахункам синтетичного обліку на кінець останнього календарного дня кожного місяця, а також показників фінансової звітності – даним синтетичного та аналітичного обліку.

В якості основної вимоги виділимо постійність та послідовність облікової політики з року в рік. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, у зв'язку зі змінами в законодавстві, розробкою та застосуванням нових методів ведення обліку або суттєвими змінами в умовах роботи чи у структурі підприємства.

### Список використаних джерел.

1. Амбросов В.Я. Облікова політика в агроформуваннях / В.Я. Амбросов, Т.Г. Маренич // Економіка АПК. – 2004. – № 7. – С. 96-99.
2. Барановська Т.В. Облікова політика підприємства в Україні: теорія і практика / Т.В. Барановська. – [Автореф. дис. канд. екон. наук.] – К., 2005. – 21с.
3. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: [підручник для студ. вузів спец. 7.050106 „Облік і аудит”] / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 640 с.
4. Житний П. Організаційно-методологічні засади формування облікової політики підприємства / П. Житний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – №3. – С. 3-10.
5. Житний П. Проблеми формування облікової політики та шляхи їх вирішення / П. Житний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – №3. – С. 19-22.
6. Карпушенко М.Ю. Організація обліку: [навч. посібник (для студентів економічних спеціальностей, які навчаються за спеціальністю «Облік і аудит»)] / М.Ю. Карпушенко. – Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. – Х.: ХНАМГ, 2011. – 241с.
7. Международные стандарты бухгалтерского учета / Перев. с англ. под ред. С.Ф. Председатель. – М., 2009. – 1272 с.
8. Пантелійчук Л. Облікова політика підприємства / Л. Пантелійчук // Праця і зарплата. – 2002. – № 3. – С. 20.
9. Пантелійчук Л. Формування облікової політики – важливий етап роботи підприємства / Л. Пантелійчук // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – №9. – С. 3-11.
10. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV // Все про бухгалтерський облік. – 2008. – №27. – С. 2-6.
11. Сук П. Облікова політика підприємства / П. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2005. – № 1. – С. 2-4.
12. Хотинський Ю. Організаційні аспекти бухгалтерського обліку / Ю. Хотинський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – № 4. – С. 33-39.
13. Цветкова Н. Сучасна організація обліку та складання звітності для прийняття управлінських рішень / Н. Цветкова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 3. – С. 14-27.

### References.

1. Ambrosov V.YA. Oblikova politika v agroformuvannyax / V.YA. Ambrosov, T.G. Marenich // Ekonomika APK. – 2004. – № 7. – S. 96-99.
2. Baranovs`ka T.V. Oblikova politika pidpriemstva v Ukraini: teoriya i praktika / T.V. Baranovs`ka. – [Avtoref. dis. kand. ekon. nauk.] – K., 2005. – 21s.
3. Butinec` F.F. Teoriya buxgalters`kogo obliku: [pidruchnik dlya stud. vuziv spec. 7.050106 „Oblik i audit”] / F.F. Butinec`. – ZHitomir: ZHITI, 2000. – 640 s.
4. ZHitnii P. Organizaciino-metodologichni zasadi formuvannya oblikovoi politiki pidpriemstva / P. ZHitnii // Buxgalters`kii oblik i audit. – 2006. – №3. – S. 3-10.
5. ZHitnii P. Problemi formuvannya oblikovoi politiki ta shlyaxi ix virishennya / P. ZHitnii // Buxgalters`kii oblik i audit. – 2005. – №3. – S. 19-22.
6. Karpushenko M.YU. Organizaciya obliku: [navch. posibnik (dlya studentiv ekonomichnix special`nostei, yaki navchayut`sya za special`nistyu «Oblik i audit»)] / M.YU. Karpushenko. – Xark. nac. akad. mis`k. gosp-va. – X.: XNAMG, 2011. – 241s.

7. Mezhdunarodnye standarty buxgalterskogo ucheta / Perv. s angl. pod red. S.F. Predsedatel`. – M., 2009. – 1272 s.
8. Panteliichuk L. Oblikova politika pidpriemstva / L. Panteliichuk // Pracya i zarplata. – 2002. – № 3. – S. 20.
9. Panteliichuk L. Formuvannya oblikovoi politiki – vazhlyvii etap roboti pidpriemstva / L. Panteliichuk // Buxgalters`kii oblik i audit. – 2002. – №9. – S. 3-11.
10. Pro buxgalters`kii oblik ta finansovu zvitnist` v Ukraini: Zakon Ukraini vid 16 lipnya 1999 roku № 996-XIV // Vse pro buxgalters`kii oblik. – 2008. – №27. – S. 2-6.
11. Suk P. Oblikova politika pidpriemstva / P. Suk // Buxgalteriya v sil`s`komu gospodarstvi. – 2005. – № 1. – S. 2-4.
12. Xotins`kii YU. Organizaciini aspekti buxgalters`kogo obliku / YU. Xotins`kii // Buxgalters`kii oblik i audit. – 2003. – № 4. – S. 33-39.
13. Cvetkova N. Suchasna organizaciya obliku ta skladannya zvitnosti dlya priinyattya upravlins`kix rishen` / N. Cvetkova // Buxgalters`kii oblik i audit. – 2008. – № 3. – S. 14-27.