

УДК 657.1

*A.O. Nikolashin, Ph.D., Associate professor
Podilian State Agrarian Engineering University*

PROBLEM DEFINITION OF ACCOUNTING POLICIES FOR ENTERPRISES

***Abstract.** We consider the concepts and definitions of accounting policies, its place in the organization of the account. Noted the fact that the existing literature considering certain components accounting policies, but they do not solve the problem of the formation of the theory of accounting policies, which is why, in practice, the order of the accounting policies generally have a formal list of individual fragments regulations (standards) of accounting and other instructional materials. This in turn nullifies all the features that can give us an order to the accounting policies, turning it into a pre-existing "Regulation on Accounting and Reporting".*

Determination of accounting policies as something broader, such as "system of control" reduces it to nothing of accounting theory, thus preventing the specification of principles, methods and procedures, that is, the basis for the formation directly to a particular company.

Another controversial issues arising from the formation of accounting policy issues controlling. If you take on linguistic point of view, it is the only foreign borrowing, as well as German-language term used for a long term for accounting. But now there is modifying this interpretation and its efforts to further add to the concept of accounting. Thus, attempts to argue that the alleged service replaces the controlling company accounting is erroneous, arising from superficial acquaintance with the essence of the phenomenon.

These deficiencies, in turn, lead to complications in the formation of accounting policies directly at the facility. Therefore, more attention should be paid to clear structuring components accounting policies taking into account relevant changes at the state level.

***Keywords:** accounting policies, accounting organization, the order of the accounting policies, reporting and accounting.*

*A.O. Ніколашин, к.е.н, доцент кафедри обліку і аудиту
Подільський державний аграрно-технічний університет*

ПРОБЛЕМИ ВИЗНАЧЕННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА ПІДПРИЄМСТВАХ

Розглядається поняття та визначення облікової політики, її місце в організації обліку. Відзначається, той факт, що існуючі наукові публікації розглядають ті чи інші складові облікової політики підприємств, проте вони не вирішують проблему формування теорії облікової політики, через що на практиці наказ про облікову політику, зазвичай, є лише формальним переліком окремих фрагментів положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших інструктивних матеріалів.

Систематизовано та проаналізовано перелік основних проблем що виникають при формуванні облікової політики, як на рівні елементів, так і на рівні суб'єктів формування облікової політики.

***Ключові слова:** облікова політика, організація обліку, наказ про облікову політику, звітність, бухгалтерський облік.*

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Облікова політика в законодавстві України формується, як «сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності» [6, 7]. Таке визначення не повною мірою розкриває суть облікової політики, що не дозволяє використовувати його як для теоретичного (для наукової роботи), так і для практичного використання безпосередньо на підприємствах. Взавши лише принцип обліку «відповідності доходів і витрат» ми вже бачимо не відповідність у перемішуванні принципу і методу нарахувань, що не є правильним по відношенню до нормативної бази. Такі проблеми спостерігаються не лише в законодавстві України але й в законодавстві інших країн, в тому числі і в Росії. Це свідчить про досить значну проблему в теоретичному та практичному висвітленні терміну облікова політика.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичними, методологічними та методичними основами облікової політики займалося багато вчених. Особливо слід звернути увагу на праці таких вчених, як Т. Барановської, Т. Дроздової, М. Білухи, Ф. Бутинця, Г. Кірейцева, М. Кужельного, С. Міщенко, С. Ніколаєвої, М. Пушкаря, П. Хомина та інших. Проте дані праці носять більше теоретичний характер, що не дозволяє використати їх

розробки в практичну діяльність як на законодавчому рівні, так і на рівні конкретного підприємства.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Цілю статті є виділення та групування складових облікової політики з метою більш раціонального висвітлення даного терміну в законодавстві України.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Одним з головних документів для бухгалтерії підприємства є наказ про облікову політику, проте плутанина починається з визначення самого терміну «облікова політика», переліком її складових, визначенням її місця в системі бухгалтерського обліку.

В визначенні терміну облікова політика за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [7] зазначається, що вона визначається як сукупність принципів, методів та процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. Тобто, про бухгалтерський облік взагалі не згадується. Однак у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зазначається, що ці ж основні принципи є такими ж самими і щодо бухгалтерського обліку.

Існуючі публікації розглядають ті чи інші складові облікової політики підприємств (різниця від 7 до 29 складових), проте вони не вирішують проблему формування теорії облікової політики, через що на практиці наказ про облікову політику, зазвичай, є лише формальним переліком окремих фрагментів положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших інструктивних матеріалів. А це в свою чергу зводить до нуля всі можливості, що може дати нам наказ про облікову політику, перетворюючи його на існуючу раніше «Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності» [1].

Крім того, в деяких публікаціях ототожнюють поняття облікової політики та організації бухгалтерського обліку [1, с. 7]. Проте, це не є правильним, оскільки організація бухгалтерського обліку це лише одна із складових облікової політики підприємства.

Спробуємо проаналізувати існуючі думки вчених, щодо спільних та відокремлених підходів до складових облікової політики. Так, деякі автори відходять від змісту облікової політики як сукупності методів, способів і процедур, й поділяють облікову політику на такі складові: методичні питання облікової політики та технічні питання облікової політики [2, с. 188, 190]; або як організація роботи бухгалтерської служби; методика і способи відображення в обліку його об'єктів; організаційно-технічні аспекти обліку [2, с. 11]. Одним з такого типу визначень є: «Структура облікової політики пов'язана з виділенням системних складових: організаційної, методичної, технічної, кожна з яких складається з об'єктів облікової політики та відповідних елементів. Елемент облікової політики — можливі методичні прийоми, способи та процедури, що обираються з числа загальноприйнятих з урахуванням особливостей діяльності підприємства» [1, с. 9]. Як ми бачимо, на прикладі наведених визначень, перелік елементів облікової політики є довільним, іноді взагалі плутаючи методи з принципами [2, с. 20].

Часто залучають поняття облікової політики з систем обліку країн Західної Європи, а саме: «Основна відмінність між обліковою та балансовою політикою підприємств полягає в межах дії кожної з них (для облікової політики — організація та ведення обліку; для балансової — складання фінансової звітності)» [1, с. 17].

Особливо стоїть питання теоретичного висвітлення формування звітності в структурі облікової політики. Так, для складання звітності необхідне застосування низки процедур, які дозволяють забезпечити визначення необхідних показників. Так, у реєстрах бухгалтерського обліку не наводиться показник «Залишкова вартість основних засобів», але він є самостійною статтею балансу і визначається за допомогою розрахункових процедур. Тому для складання, наприклад, Балансу ф. № 1 треба згрупувати й систематизувати дані Головної книги у відповідності зі змістом його статей, які нерідко включають сальдо двох і більше синтетичних рахунків або субрахунків, чи навпаки, є лише частиною якогось синтетичного рахунка. В даному випадку, вірним є висновок Т. Дроздової, що принципи обліку — це ті

правила, за якими вимірюються, оцінюються і реєструються господарські операції, а потім їх результати відображаються у фінансовій звітності. їх 10, і всі вони перелічені у ст. 4 Закону про бухгалтерський облік та п. 18 П (С) БО 1. Керуючись ними, встановлюють два інших елементи облікової політики — методи і процедури обліку [4, с. 41]. Також Т. Дроздова виділяє процедури складання звітності як: «хто буде вести бухгалтерський облік на підприємстві (бухгалтерська служба, аудиторська фірма чи консалтингова компанія і т. д.); робочий план рахунків підприємства; форму ведення обліку (журнально-ордерна, меморіально-ордерна, комбінована); форми додаткових облікових документів, необхідні для накопичення та опрацювання інформації з урахуванням особливостей підприємства тощо. Інші ж елементи облікової політики відносять до методів бухгалтерського обліку: методи амортизації основних засобів; вартісна межа для віднесення матеріальних активів до малоцінних необоротних активів; методи нарахування амортизації і строки використання нематеріальних активів; що вважати одиницею запасів: найменування чи однорідну групу (вид) і т. ін.» [4, с. 42]. Проте таке віднесення наведених складових: одних — до бухгалтерського обліку, інших — винятково до звітності, є спірним. Так, наприклад, форма бухгалтерського обліку вже за своєю назвою не дає підстав відносити її до процедур складання фінансової звітності.

Одним з цікавих тлумачень облікової політики з історичної точки зору є визначення Й. Шера, як «балансова політика». Так, основна відмінність між обліковою та балансовою політикою підприємства в межах дії кожної з них. Для першої — це організація та ведення обліку, а для другої — складання фінансової звітності. Водночас зазначемо, що у країнах Західної Європи балансова політика є аналогом облікової [1, с. 17].

На даний момент існує неоднозначне розуміння не тільки сутності облікової політики, але й щодо визначення суб'єктів їх формування безпосередньо на підприємствах. Наприклад, стверджується, що «... реформування облікової політики доцільно здійснювати за кількома етапами, першим з яких є організаційний — створення виконавчого органу та закріплення за його фахівцями обов'язків і повноважень» [3]. Якщо порівняти це з іншими думками цих же авторів: «За своїм змістом облікова політика значно ширше поняття, ніж власне облік, її можна назвати системою управління обліком..., вона має управлінську спрямованість...» [3, с. 32], то видно, що мова йде про окремий підрозділ апарату менеджерів підприємства, що є недоречним в реальних умовах діяльності підприємств. Так як облікову політику повинні розробляти лише спеціалісти, добре обізнані з теорією і практикою бухгалтерського обліку, а не будь-які управлінці. Проте, серед певної частини науковців побутує догматичне уявлення сутності крилатого виразу Ж. Саварі: «Облік — це функція управління», що в ширшому розумінні є вірним і зараз. [8, с. 73].

В сучасних умовах менеджери підприємств лише забезпечують організаційні передумови для функціонування спеціалізованої служби — бухгалтерії, яка здійснює облік усіх господарських операцій. Власне функціональні обов'язки її працівників і є частиною функцій, які в часи Ж. Саварі змушені були виконувати навіть не керівники, а безпосередньо власники підприємств. Лише згодом, з розвитком промисловості, поступово почали виникати наймані управителі, які спочатку теж самотужки вели облік господарських операцій, тому виглядало, що він є однією з функцій управління. Однак зростання масштабів виробничих компаній, ускладнення організаційних відносин у них стали невідворотними передумовами вужчої спеціалізації цих управителів, виокремлення з їх обов'язків такої надто складної і трудомної роботи, як ведення бухгалтерського обліку та створення для цього спеціалізованої служби-бухгалтерії, котра перейняла на себе цю колишню функцію власника (управителя). Таким чином, наведений вище вислів Ж. Саварі зараз звучить доволі умовно, лише як визнання сервісної функції бухгалтерського обліку стосовно управління, а не безпосередньо у буквальному її розумінні від лат. *function* — виконання, робота. Звідси й витікає, що розробляти облікову політику має ця ж служба, а не якийсь інший орган, що має надто приблизне уявлення про бухгалтерський облік. Предметом же облікової політики може бути тільки останній, бо власне це й стало ключовим словом розглядуваної дефініції. Визна-

чення ж облікової політики як чогось ширшого, як-от «системи управління обліком», зводить її нанівець теорії бухгалтерського обліку, відтак унеможливорює конкретизацію принципів, методів і процедур, тобто, основи формування безпосередньо на тому чи іншому підприємстві [5].

Ще одним з неоднозначних питань, що виникають при формуванні облікової політики є питання контролінгу. Часто під терміном контролінг відбувається перейменування бухгалтерського обліку. Якщо брати з мовної точки зору, то відбувається лише іноземне запозичення, як і німецькомовний термін, використовуваний упродовж тривалого терміну для означення рахівництва.

Проте зараз відбувається видозмінення цього тлумачення і намагання його додатково додати до поняття бухгалтерського обліку. Так, деякі вчені пропонують запровадження на підприємствах країни контролінгу як єдиної системи, що синтезує розрізнені підсистеми планування, обліку, аналізу і управління, що є не посиленням для наших підприємств. Таке тлумачення терміну контролінгу скоріш за все пов'язано з схожістю слів контроль та контролінг, що призводить до подальшої плутанини. Таким чином, намагання стверджувати, що нібито служба контролінгу замінює бухгалтерію підприємства, є помилковим, що виникає внаслідок поверхового ознайомлення із сутністю явища.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Аналіз різних думок вчених та існуючої законодавчої бази України з визначення облікової політики виявив значну кількість розбіжностей та недосконалість в трактуванні поняття облікової політики та його складових. Це в свою чергу приводить до ускладнень в формуванні облікової політики безпосередньо на підприємстві. Тому слід більше уваги приділити чіткій структуризації складових облікової політики з врахування відповідних змін на рівні держави.

Список використаних джерел

1. Барановська, Т. В. Облікова політика підприємств в Україні: теорія і практика [Текст] : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. економ. наук / Т.В. Барановська — К., 2005. — 23 с.
2. Бутинець, Ф.Ф. Бухгалтерський облік: облікова політика і план рахунків. Стандарти і кореспонденція рахунків, звітність [Текст] : навч. посіб. / Ф.Ф. Бутинець, Н.М. Малюга. — [3-тє вид., переробл. і доповн.] — Житомир: ПП «Рута», 2001. — 512 с.
3. Гладких, Т.В. Проблеми вдосконалення облікової політики в контексті застосування П(С)БО 30 «Біологічні активи» [Текст] / Т.В. Гладких, О.С. Гусакова // Облік і контроль на підприємствах АПК: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., 4-5 жовт. 2007 р. — К.: КНЕУ, 2007. — С. 32—35.
4. Дроздова, Т. Облікова політика підприємств : структура, формування, зміна [Текст] / Т. Дроздова // Все про бухгалтерський облік. — 2004. — №11 (922). — С. 41—43.
5. Хомин П.Я. Облікова політика підприємства в ринкових умовах: навч. посібник [Текст] / Г.П. Журвель, В.Б. Клевець, П.Я. Хомин. — К. : «Видавничий дім «Професіонал», 2009. — 320 с.
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Текст] : [закон України : офіц. текст : за станом на 15.10.2014 року] / Верховна Рада України; Закон від 16.07.1999 № 996-XIV // Відомості Верховної Ради України (ВВР). — 1999. — N 40. — С.365. — Відомості доступні також з мережі Інтернет : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 05.11.14). — Назва з екрана.
7. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності : [офіц. текст] : за станом на 18.03.2014 р. / Мінфін України ; Наказ, Положення, Стандарт від 07.02.2013 № 73. — К. : МФУ, 2013. — Доступно також з Інтернету: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>. — Назва з екрана. — Дата звернення: 03.11.14.
8. Соколов, Я.В. История развития бухгалтерского учёта [Текст] / Я.В. Соколов. — М. :

Финансы и статистика, 1985. — 367 с.

В публикации рассматривается понятие учетной политики, ее место в организации учета. Наводятся пути решения основных проблем на которые наталкиваются предприятия при формировании учетной политики.

Ключевые слова: *учетная политика, организация учета, приказ об учетной политике, отчетность, бухгалтерский учет.*

УДК 658.14

O.A. Nuzhna, Ph.D., Assistant professor

S.O. Purig, Ph.D., Associate professor

Lutsk National Technical University

EVOLUTION OF FUNCTIONS OF CAPITALIZATION IN THE ECONOMIC TRANSFORMATION

Abstract. *The article explored the nature and content capitalization. Proved that the capitalization - a fundamental process, the economic content of which is to increase the cost of capital, which belongs to the subject at all levels of management, as a result of their economic growth potential and efficiency. Considered and systematized capitalization function in ensuring the functioning entities at both the national economy and the level of the individual subject: capitalization function as a criterion in determining the market value of the enterprise upon which formed important information for managers, owners and investors in management decisions on the choice of the prospects for its development; an optimal capital structure on the basis of evaluating the effectiveness of its components, both tangible and intangible assets, human capital, income; enhance economic security based on increasing the share of equity in its total value; financial management; which is the timely formation of all types of financial resources, a systematic search for additional reserves accumulate financial resources to ensure proper financial enterprise development ; distribution, reproductive, strategy, innovation, assessing prognostic, mobilization, stimulating, informative, protective, social, economic, planning, organization and control. A division make the entire set of functions capitalization into two parts: 1) economics - applies to both individual entities as well as the entire national economy; 2) social - dealing with the problem of living standards and social infrastructure.*

Keywords: *capitalization, control, optimal capital structure, organization, planning, market value, a function of capitalization.*

O.A. Нужна, к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту

С.О. Пуріг, к.е.н., доцент кафедри фінансів

Луцький національний технічний університет

ЕВОЛЮЦІЯ ФУНКЦІЙ КАПІТАЛІЗАЦІЇ В УМОВАХ ЕКОНОМІЧНИХ ПЕРЕТВОРЕНЬ

У статті досліджено сутність та зміст капіталізації. Розглянуто та систематизовано функції капіталізації у забезпеченні функціонування суб'єктів господарювання як на рівні національної економіки, так і на рівні окремого суб'єкта. Запропоновано здійснити поділ всієї сукупності функцій капіталізації на два блоки: економічний, який стосується як окремих суб'єктів господарювання, так всієї національної економіки; соціальний, який стосується проблем життєвого рівня населення і розвитку соціальної інфраструктури.

Ключові слова: *капіталізація, контроль, оптимальна структура капіталу, організація, планування, ринкова вартість, функції капіталізації.*

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Вчені розглядають капіталізацію як фундаментальний процес, економічний зміст якого полягає в підвищенні вартості капіталу, який належить суб'єктам всіх рівнів господарювання, в результаті зростання їх господарського потенціалу і ефективності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В останні роки у науковій літературі з'явилося багато публікацій, присвячених теоретичним та практичним проблемам капіталізації. Так, у своїх працях висвітлюють різні аспекти капіталізації як вітчизняні вчені (Беновська Л.Я., Брюховецька Н.Ю., Геєць В.М., Козоріз М.А., Мельник Л.М., Побурко О.Я.,