

УДК 657.1

## ТЕХНОЛОГІЯ РОЗРОБКИ ТА ЗАТВЕРДЖЕННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА ПІДПРИЄМСТВАХ СФЕРИ ПОСЛУГ

Цюпак М.А., викладач

Тернопільський національний економічний університет

*В статье отражен порядок формирования и выбора учетной политики на предприятиях сферы услуг. Проведена классификация факторов влияния на выбор и формирование учетной политики на предприятиях сферы услуг. Определены внутренние и внешние факторы, под действием которых возможно изменение учетной политики на предприятии.*

**Ключевые слова:** *учетная политика, приказ об учетной политике, формы бухгалтерского учета, финансовая, статистическая отчетность, нормативные документы.*

*In the article the order of the formation and the choice of accounting policy at service industry enterprises is reflected. The classification of the factors influencing on the choice and formation of accounting policy at service industry enterprises is made. Internal and external factors, under the action of which the change of enterprise accounting policy is possible, are determined.*

**Key words:** *accounting policy, accounting policy order, accounting forms, financial, statistical statements, normative documents.*

**Постановка проблеми.** Головною метою кожного підприємства є отримання високих фінансових результатів, у яких відображаються всі сторони діяльності: ефективність системи управління та контролю, рівень технології і організації діяльності. В умовах ринкової економіки зростає роль визначення фінансових результатів, їх значення для розвитку підприємства, оскільки змінюється порядок та обґрунтованість їх визначення. Тому дуже важливо правильно провести і організувати аналіз господарської діяльності та фінансових результатів відповідно до особливості галузі, в якій підприємство здійснює свою господарську діяльність. Інструментом, що може бути використаний для організації підготовки та подання фінансової звітності, виступає облікова політика.

**Аналіз останніх публікацій.** Проблеми формування облікової політики підприємств та відображення облікової інформації у фінансовій звітності розглядаються у працях багатьох відомих науковців: Ф.Ф. Бутинця, Б.І. Валуєва, С.Ф. Голова, М.Я. Дем'яненко, О.В. Лишиленка, В.В. Сопка, М.Г. Чумаченка тощо.

**Метою статті** є технологія розробки і затвердження облікової політики на підприємствах сфери послуг. Тому для досягнення вищевказаної мети необхідно розв'язати такі завдання:

- розкрити суть облікової політики, що інтегрує всі аспекти облікового процесу;
- дослідити фактори впливу на вибір облікової політики на підприємствах сфери послуг;
- здійснити класифікацію цих факторів.

Згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. Однак облікова політика визначає також способи організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, з урахуванням конкретних умов його діяльності. Облікову політику можна розглядати, з одного боку, як сукупність прийомів і методів, за допомогою яких здійснюється керівництво бухгалтерським обліком в Україні в особі уповноважених на те законодавчих та виконавчих органів влади, з другого – як сукупність конкретних методів і способів організації та форм бухгалтерського обліку, прийнятих підприємством на підставі загальних правил і особливостей господарської діяльності.

Ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової і статистичної звітності на кожному підприємстві здійснюється на підставі нормативно-правових документів, що розробляються органами, на які покладено обов'язки регулювання у країні питань обліку і звітності. Це дає змогу вести бухгалтерський облік і складати фінансову звітність за єдиними принципами й формою і таким чином забезпечувати порівнянність облікової інформації. Однак це не означає, що підприємство, виходячи з конкретних умов господарювання, не може вибирати найбільш прийнятні для нього форми ведення обліку.

Технологія облікової політики є сукупністю конкретних елементів організації бухгалтерського обліку, які визначаються підприємством на підставі загальноприйнятих правил з урахуванням специфіки (особливостей) його діяльності.

Організація бухгалтерського обліку передбачає вибір форми ведення обліку та її взаємозв'язки з іншими службами, а основними елементами цієї підсистеми облікової політики є:

- план рахунків;
- форма бухгалтерського обліку (наявність реєстрів та взаємозв'язок між ними);
- технологія обробки даних (послідовність фіксації, збору, обробки інформації та записи в реєстри обліку);
- організація внутрішнього контролю;
- підготовчі роботи до складання звітності;
- порядок проведення інвентаризації.

Організація бухгалтерського обліку включає в себе такі елементи:

- положення про бухгалтерську службу;
- положення про головного бухгалтера;
- схеми документообороту;
- посадові інструкції виконавцям;
- організаційне, правове, методичне забезпечення бухгалтерської служби;
- технічне забезпечення обліку;
- наукова організація праці.

На вибір облікової політики підприємства сфери послуг впливають такі фактори:

- форма власності та організаційно-правова форма – державна, приватна, колективна, ТзОВ, ВАТ, ЗАТ тощо;
- галузь або вид діяльності – промисловість, будівництво, торгівля, транспорт тощо;
- особливості системи оподаткування – звільнення від окремих податків, ставки податків, пільги з оподаткування;
- організаційна структура управління та наявність відокремлених структурних підрозділів;
- системи та форми розрахунків з покупцями та постачальниками;
- система звітності перед власниками, а також іншими користувачами фінансової інформації;
- поточні та довгострокові цілі підприємства (залучення кредитних ресурсів, здійснення інвестиційних програм);
- ступінь матеріально-технічного оснащення;
- система інформаційного забезпечення підприємства;
- рівень кваліфікації бухгалтерських кадрів;
- обсяги діяльності, кількість господарських операцій, обсяги продажу тощо;
- середньооблікова чисельність працівників тощо;
- розвиненість інфраструктури ринку, перспективи його розвитку;
- стан законодавства, перспективи його зміни.

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

Формуючи облікову політику, необхідно керуватися основними принципами бухгалтерського обліку та фінансової звітності: обачності, повного висвітлення, автономності, послідовності, безперервності, нарахування та відповідності доходів і витрат, превалювання сутності над формою, історичної (фактичної) собівартості, єдиного грошового вимірника та періодичності.

Облікову політику підприємство визначає самостійно відповідним наказом чи розпорядженням з обов'язковим розкриттям в окремих розділах методичних принципів побудови бухгалтерського обліку, техніки його ведення та складання фінансової та статистичної звітності, організації роботи бухгалтерської служби. Чинне законодавство надає широкі права стосовно формування облікової політики. Підприємство самостійно обирає параметри та напрями облікової політики, форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з дотриманням єдиних методологічних засад та з урахуванням особливостей господарської діяльності й наявної технології обробки облікових даних; розробляє систему і форми управлінського обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів; затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку; може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені структури, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, з подальшим включенням їх показників до фінансової звітності підприємства.

Відповідальність за формування облікової політики на підприємствах, як правило, беруть на себе керівник і головний бухгалтер, а безпосередню участь у її формуванні також беруть інженерно-технічна та планово-економічна служби, відповідальні за планування тих чи інших показників діяльності. Голов-

ний бухгалтер або особа, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку підприємства, має певні обов'язки, зокрема забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання в установлені терміни фінансової і статистичної звітності; організовує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій; бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства; забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства. У свою чергу, керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання обліку первинних документів. Від компетенції керівника і головного бухгалтера та їх взаємовідносин залежить успішне здійснення (впровадження) облікової політики підприємства.

Новостворене підприємство оформляє облікову політику до першої публікації бухгалтерської звітності, але не пізніше 90 днів з дня набуття прав юридичної особи (державної реєстрації). У будь-якому випадку вона має залишатись незмінною принаймні протягом календарного року (з 1 січня по 31 грудня).

Підприємство повинне забезпечити незмінність облікової політики протягом всієї господарської діяльності. Зміна облікової політики може відбуватися у передбачених законодавством випадках під дією тих чи інших зовнішніх чи внутрішніх чинників. Такими чинниками можуть бути: на державному рівні прийняті закони ВРУ та постанови уряду щодо обліку; зміни статутних умов діяльності підприємства; зміни вимог органу, який затверджує положення (стандарти) бухгалтерського обліку. Зміна облікової політики повинна бути обґрунтована та розкрита у Примітках до фінансової звітності, але оскільки підприємства сфери послуг, що належать до суб'єктів малого підприємництва, не подають приміток до фінансової звітності, то такі примітки варто було б подавати для відображення змін в обліковій політиці.

Відображення у фінансовій звітності впливу зміни облікової політики на події та операції минулих періодів здійснюється шляхом:

- коригування сальдо нерозподіленого періоду на початок звітного року;
- повторного надання порівняльної інформації щодо попередніх звітних періодів.

Як уже зазначалось, обрану політику оформляють Наказом про облікову політику, який є основним документом, що використовується податковою інспекцією, аудиторськими фірмами та іншими контролюючими службами при перевірці діяльності підприємства, тому він повинен відповідати усім вимогам існуючого законодавства. Він складається на кожний наступний рік. Складання наказу, що затверджує на поточний рік прийняту методологію бухгалтерського обліку та його організацію, вимагається Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні».

Наказ про облікову політику – це документ внутрішнього користування, який підписують особи, що мають право першого та другого підпису (традиційно – керівник та головний бухгалтер або бухгалтер). При складанні наказу, крім факторів нормативно-правового характеру, необхідно також врахувати: юридичний статус підприємства, галузеву специфіку підприємства, наявність кваліфікованих бухгалтерських кадрів та ін., форма та зміст наказу сьогодні не регламентуються.

Наказ може містити такі розділи:

1. Нормативи та методичні принципи бухгалтерського обліку.
2. Техніка бухгалтерського обліку.
3. Організація бухгалтерського обліку.

У першому розділі наказу відображається: нормативна база, що регулює методологію, техніку та організацію ведення бухгалтерського обліку і складання звітності (вказують перелік основних документів, якими потрібно користуватися); зміни облікової політики, межі істотності та операційного циклу, порядок оцінки необоротних активів, терміну функціонування, нарахування і відображення амортизації; порядок обліку та методи оцінки запасів і транспортно-заготівельних витрат; види створюваних резервів; визнання доходів і витрат, фінансових результатів та порядок розподілу прибутку.

У другому розділі наказу затверджують робочий план рахунків, форми обліку на підприємстві, графік документообороту, порядок ведення аналітичного обліку, форми бухгалтерських документів, організацію та порядок проведення інвентаризації, організацію управлінського обліку і контролю, перелік та порядок складання і подання оперативної, бухгалтерської та статистичної звітності, стан та розвиток комп'ютеризації облікових робіт.

У третьому розділі, пов'язаному з організацією бухгалтерського обліку, визначають організаційну структуру бухгалтерської служби; встановлюють відповідальність за організацію обліку на підприємстві, порядок призначення та звільнення головного бухгалтера, працівників апарату; взаємовідноси-

ни центральної бухгалтерії з обліковим апаратом структурних підрозділів; визначають напрями соціального розвитку апарату бухгалтерії.

Формуючи облікову політику підприємств, вибирають, як правило, тільки один варіант із кількох, передбачених відповідними нормативними документами. Якщо чинним положенням не регламентується порядок ведення обліку стосовно якогось конкретного об'єкта, то підприємство самостійно встановлює його, виходячи з принципу доцільності, не порушуючи чинних положень бухгалтерського обліку.

Зі змістом наказу про облікову політику потрібно ознайомити всіх працівників підприємства, які зобов'язані виконувати його положення. За невиконання зазначених норм розпорядчого документа можливе застосування відповідальності, яка встановлюється внутрішніми правилами підприємства. Крім того, недостовірне відображення подій впливає на показник у фінансовій звітності підприємства, а це означає внесення до неї неправдивих даних. За таке порушення передбачено відповідальність.

**Висновки і перспективи подальшого дослідження.** Підтримуючи думку багатьох учених, ми погоджуємося, що облікова політика є новим аспектом господарського життя підприємства, і її наукове дослідження, формування та впровадження в практику лише тільки починається. Недостатність наукового обґрунтування ролі облікової політики підприємств сфери послуг, зміна факторів впливу на її формування, нестабільність законодавчої бази врегулювання призводять до формального або дуже вузького використання елементів облікової політики в діяльності підприємств. Подальший розвиток ринкових умов господарювання та глобалізація економіки на макрорівні обумовлюють необхідність формувати і удосконалювати облікову політику в нашій країні в цілому та на кожному підприємстві зокрема.

Отже, облікова політика є важливим інструментом організації бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Вдало, попередньо глибоко проаналізована комбінація можливих варіантів облікової політики дає змогу підприємству ефективно здійснювати господарську діяльність.

#### ЛІТЕРАТУРА

1. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 966 – XIV.
2. Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку, затверджене Міністерством фінансів України від 24 травня 1995 р. № 88.
3. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291.
4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291.

УДК 657

### РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ ЩОДО ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ У СИСТЕМІ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

**Воськало Н.М., аспірант**

Національний університет «Львівська політехніка»

*Рассмотрено отображение собственного капитала в отчетности предприятия, подано взаимосвязь форм финансовой отчетности относительно собственного капитала, а также предложено дополнительный раздел к примечаниям к годовой финансовой отчетности*

**Ключевые слова:** *собственный капитал, финансовая отчетность, отчет о собственном капитале, примечания к годовой финансовой отчетности.*

*The reflection of property assets in accounting of an enterprise is considered, the interconnection of financial reporting forms concerning property assets is shown and also an additional section to annual financial report notes is offered.*

**Key words:** *property assets, financial reporting, report about property assets, annual financial report notes.*