

УДК: 657

Ірина Кудіна

### ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

*У статті досліджуються питання щодо суті дефініції «облікова політика», виходячи з національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку, методичних рекомендацій Міністерства фінансів України і практичного досвіду підприємств. Визначена роль облікової політики, як основного документа, який забезпечує діяльність підприємств згідно з потребами фінансової звітності та управління виробничим процесом. Розглянуті засоби вдосконалення облікової політики відповідно до вимог МСФЗ.*

*Ключові слова:* облікова політика підприємства, національні положення (стандарту) бухгалтерського обліку, підприємство, наказ про облікову політику, методи обліку.

*В статье исследуются вопросы относительно сути дефиниции «учетная политика», исходя из национального положения (стандарта) бухгалтерского учета, методических рекомендаций Министерства финансов Украины и практического опыта предприятий. Определена роль 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, национальные 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. 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.

**Актуальність теми.** На сучасному етапі формування ринкових відносин в Україні дедалі виразнішими стають притаманні ринку характерні риси – конкурентоспроможність виробництва, оперативність, своєчасність і ризик прийнятих рішень. Досвід країн з розвиненими ринковими відносинами свідчить про те, що важливою складовою загального механізму управління господарською діяльністю підприємств, фінансово-промислових об'єднань є уміло сформована облікова політика.

© Кудіна І. О. 2013

Облікова політика 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.

Розглядаючи теорію й практику формування облікової політики в Україні можна констатувати, що розрив між ними доволі суттєвий. Зокрема, теоретичні дослідження цієї проблеми в останні роки ведуться інтенсивно – це засвідчують праці Т. Барановської, Т. Дроздової, М. Білухи, Ф. Бутинця, Г. Кірейцева, М. Кужельного, С. Міщенко, М. Пушкаря, П. Хоміна та ін., – на практиці обмежуються надто абстрактним та формальним наказом по підприємству, який не в змозі охопити всю багатогранність аспектів формування облікової політики.

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 та публікацій.** Облікова політика – одна з важливих питань організації бухгалтерського (фінансового, управлінського) обліку, правильне оформлення якого сприяє достовірному визначенню фінансового результату.

Дослідження велися у цьому напрямі такими науковцями як В.А. Дерій, Ф.Ф. Бутинець, Я.В. Соколов, Є.В. Мних, М.С. Пушкар, М.В. Кужельний, Л.М. Ловінська, А.А. Пилипенко, Л.В. Івченко, І.В. Стефанюк, О.М. Петрук.

У своїх працях учені досліджували принципи та методику формування облікової політики. Щодо суті облікової політики, то її трактуванням займалися як вітчизняні, так і зарубіжні науковці: Я.В. Соколов, С.Ф. Голов, М.Г. Чумаченко, В.В. Сопко, М.Ф. Огійчук, М.Т. Білуха, А.С. Бакаєва, А.Н. Діденко, М. Щирба, Т.І. Лозова, Г.Ю. Олійник. Однак у сучасних умовах на процес формування облікової політики звертається недостатня увага як з боку працівників бухгалтерської служби, так і з боку власників, адміністрації підприємства. Тому проблема формування та реалізації облікової політики потребує подальшого вивчення та дослідження.

**Метою статті** є розгляд різних трактувань сутності дефініції «облікова політика», їх аналіз. Є ще одне тлумачення, яке з'явилося у вітчизняній науковій літературі. Це підхід до облікової політики як категорії національної системи бухгалтерського обліку. Окрім цього, завданнями є виявлення основних проблем, які можуть виникати при формуванні облікової політики та узагальнення актуальних питань її удосконалення.

**Виклад основного матеріалу.** Згідно з теоретичними положеннями праць вітчизняних і зарубіжних учених під поняттям «політика» розуміють форми і методи відстежування і підтримки пріоритетів для досягнення основних цілей підприємства. Це поняття припускає наявність альтернативних напрямів, вибір яких пов'язаний з процесом прийняття управлінських рішень.

Умови ринкових відносин передбачають наявність альтернатив щодо вибору напрямів розвитку, обсягів виробництва, ресурсів, джерел фінансування, форм і способів інвестицій тощо. Присутня альтернативність дозволяє: по-перше, використовувати найприйнятніші методи, які відповідають специфіці діяльності підприємства; по-друге, за допомогою обраних методів впливати на кінцевий результат діяль-

ності підприємства; по-третє, активно лобювати, за допомогою облікової політики, інтереси окремих економічних суб'єктів. На думку М.С. Пушкаря та М.Т. Щирби: «облікова політика потрібна для того, щоб у межах дозволених стандартами, вибрати варіант організації, методики і технології обробки даних та отримати необхідну інформацію для потреб зовнішніх та внутрішніх користувачів» [1, с. 5]. Проте в умовах інституційних змін (економічних, політичних, соціальних, психологічних, облікових) спостерігається ситуація розширення кола зацікавлених сторін щодо діяльності акціонерних товариств, зокрема щодо отримання ними фінансових результатів. Даний інтерес має не тільки інформаційне підґрунтя, а й матеріальне. Крім того всі економічні суб'єкти мають потребу в стабільності господарюючого суб'єкта. У даному випадку елементи облікової політики слід розглядати як активні інструменти задоволення інтересів всіх без винятку економічних суб'єктів.

Розглядаючи теорію й практику формування облікової політики в Україні потрібно зазначити, що ні методологія, ні практика облікової політики як в Україні, так і в найближчих сусідів не сформована так, аби її можна було розглядати як теорію за її сутнісним змістом, як систему вірогідних наукових знань про якусь сукупність об'єктів. Адже саме формулювання дефініції «облікова політика» як сукупності принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності, незважаючи на її дублювання в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2] і Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», такому визначенню не відповідає, особливо щодо змісту іншої – «принцип бухгалтерського обліку», тобто, правило, яким слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій та відображенні їх результатів у фінансовій звітності [3]. Бо вже в одному з найголовніших змішано власне принцип «відповідності доходів і витрат» із методом «нарахування», що не може вважатись коректним відносно нормативних актів, які регулюють облікову політику в Україні. Тому вирішення проблеми формування теорії облікової політики є важливим науковим і практичним завданням.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначає облікову політику досить коротко: «облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності» [2] Однак це трактування зовсім не свідчить про незначність того, що мається на увазі під цим поняттям. Саме базові «принципи, методи та процедури» визначають фінансову сторону бізнесу.

Оскільки відповідно до п. 5 ст. 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підприємство самостійно визначає свою облікову політику, її ефективність цілком залежить від керівництва компанії. Ключову роль в оптимізації цього процесу відіграє документ, який має назву – Наказ про облікову політику.

Трактування поняття «облікова політика» в українському законодавстві передбачає, що підприємство до початку звітного періоду вибирає в межах, встановлених стандартами або іншими нормативними документами, певні методи, способи оцінки, форми організації обліку, які використовуються ним для ведення поточного обліку і складання фінансової звітності.

За Міжнародним стандартам 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» [4]. 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.

На наш погляд, конкретизація складових облікової політики підприємств, уточнення їхньої сутності, висвітлення відмінностей між ними є найбільш плутаним, а тому на практиці облікова політика формується стохастично. Це є одним із головних напрямів щодо вироблення науково обґрунтованого підходу до вирішення окресленої вище проблеми.

Не дивлячись на те, що визначення облікової політики стало парадигмою у вітчизняній науці, всі автори, котрі пробують їх висвітлювати, мабуть заворожені магією директивного формулювання, не помічають притаманних йому очевидних недоладностей. Зокрема, в закінченні цього формулювання за Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» підкреслюється, що мова йде винятково про принципи, методи і процедури, 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» стверджується, що ці ж основні принципи одночасно є такими і щодо бухгалтерського обліку.

По-друге, дивно, що це визначення дублюється в цих нормативних актах. Причому чогось в іншій послідовності: першим у Законі про бухгалтерський облік та фінансову звітність є принцип обачності, а у НП(С)БО 1 він восьмий; натомість принцип автономності за стандартом 1 є першим, а за Законом – третім, що могло б вважатись несуттєвим. Передусім редакція документів, які трактуються як методологічна основа облікової політики підприємств, має бути, на наш погляд, бездоганною. Потім не можна відкидати того, що черговість застосування принципів має базуватись на логічній залежності одних від інших, а не бути просто сумбурним переліком.

Якщо узагальнювати всі наведені визначення, то вийде наступне: облікова політика суб'єкта господарювання – це сукупність принципів, методів процедур, що використовуються суб'єктом господарювання для ведення поточного обліку, складання та надання фінансової звітності в межах, визначених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, іншими нормативними документами, затвердженими Міністерством Фінансів та іншими органами виконавчої влади після узгодження з Міністерством фінансів.

Є ще одне тлумачення, яке з'явилося у вітчизняній науковій літературі. Це підхід до облікової політики як категорії національної системи бухгалтерського обліку. Так, М.О. Пушкар та інші науковці визначають, що облікова політика в Україні складається з двох рівнів: державних органів з розвитку системи обліку та окремих підприємствах, щодо забезпечення надійної фінансової звітності [5, с. 10; 6].

Аналогічну точку зору поділяє проф. Л.З. Шнейдман щодо виділення двох рівнів облікової політики: регулювання обліком на рівні держави та на рівні кожного підприємства [7, с.13-14] (рис.1).

Кожний рівень облікової політики реалізується за допомогою власних регламентів і має власне призначення. На рівні держави керівництво бухгалтерським обліком в Україні здійснюється уповноваженими на те законодавчими та виконавчими органами влади і регулюється через норми Кодексів, законів, положень, інструкцій

## ІНШІ СФЕРИ ЕКОНОМІКИ

тощо. Державне регулювання бухгалтерського обліку впроваджує єдині по країні засади ведення обліку та складання звітності для кожного суб'єкта підприємницької діяльності, що забезпечує зіставність інформації в межах країни.

Одним з проявів державної облікової політики є впровадження та введений в дію з 2013 року Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».



Рис. 1. Рівні формування і застосування облікової політики  
[систематизовано за 5, 6, 7]

На централізованому рівні не можна урахувати особливості фінансово-господарської діяльності кожного підприємства, тому на другому рівні облікова політика включає «...методичні рекомендації та інструкції, внутрішньогосподарські документи, які визначають індивідуальні особливості обліку господарюючого суб'єкта» [8, с. 5]. Її необхідність зумовлена потребами суб'єктів підприємницької діяльності в об'єктивній, повній, релевантній інформації для прийняття управлінських рішень, формування якої можливе лише із застосуванням методів оцінки і обліку майна, капіталу та зобов'язань, що найбільше відповідають специфічним особливостям підприємства.

Облікова політика як специфічний елемент системи бухгалтерського обліку повинна створювати організаційно-методичне забезпечення виконання завдань бухгалтерського обліку. Відповідно, це вимагає від власників належної уваги до організації бухгалтерського обліку в цілому та, зокрема, до облікової політики підприєм-



ства, через яку вони реалізують свою власну політику в сфері бухгалтерського обліку. На думку проф. Ф.Ф. Бутинця, місце використання облікової політики в системі бухгалтерського обліку та її використання як інструменту організації бухгалтерського обліку на підприємстві викликає ряд проблем практичного характеру: як формується облікова політика підприємства, ким формується, яка послідовність цього процесу, хто несе відповідальність за формування і дотримання облікової політики, як це відображається документально, в які терміни новостворене підприємство повинно формувати облікову політику. Відповіді на ці питання дозволяють власнику використовувати облікову політику як реальний інструмент організації бухгалтерського обліку на підприємстві. Таким чином, формування і реалізація облікової політики є тим інструментом, який дозволяє власникам організувати бухгалтерський облік так, щоб максимально задовольнити їх потреби в інформації для управління власністю [9].

Розвиток ринкових відносин сприяє збільшенню кількості користувачів фінансової інформації. Це пояснюється тим, що кожна структура прагне знайти і утримати своє місце на конкретному ринку. Пошук пріоритетів і вибір правильної стратегії невід'ємно пов'язані із коригуванням правил, посиленням одних і послабленням значущості інших чинників, що відображається в обліковій політиці підприємства. У цьому разі особливої уваги заслуговує важлива складова облікової політики – управлінський облік, який забезпечує виявлення, вимірювання, збирання, аналіз, підготовку і прийом інформації, необхідної управлінському персоналу для розробки бізнес-планів, фінансових бюджетів, і сприяє вирішенню поточних та довгострокових економічних завдань підприємства. Отже, облікова політика пов'язана з господарською діяльністю виробничих систем і, як правило, спрямована на їх розвиток і вдосконалення. Однак на практиці часто виробнича система не досягає потрібного рівня або ці процеси здійснюються дуже поволі. Чим пояснити, що розробляючи нові, найдосконаліші організаційні процеси обліку, до яких належить і облікова політика, ми не одержуємо належних результатів і чому в практичній діяльності далеко не повністю використовуються можливості облікової політики?

На жаль, як справедливо наголошується в економічних дослідженнях, керівництво підприємств не надає належної уваги процесу формування облікової політики.

Ситуацію, що склалася, можна пояснити такими основними причинами:

– по-перше, в Україні не сформувалися стійкі фінансові та товарні ринки, а також їх інфраструктура, основними елементами якої є біржі, аукціони, кредитна та емісійна системи, інформаційні технології й засоби ділової комунікації, система страхування комерційного ризику, спеціальні зони вільного підприємництва тощо. Поступово долається спад промислового виробництва, налагоджуються виробничі та комерційні зв'язки, накреслюються шляхи стратегічного розвитку. Це відбувається в умовах гострого дефіциту фінансових і матеріальних ресурсів. Господарюючи суб'єкти у багатьох випадках в збиток своїм стратегічним планам вимушені працювати за правилами, що диктують їм інвестори, постачальники сировини, матеріалів, енергоресурсів тощо. Тобто об'єктивно складається така ситуація, коли неможливо достатньо повно реалізувати не тільки специфічні, а й основні принципи бухгалтерського обліку: безперервність, послідовність та нарахування. Потреба у розкритті таких принципів відпадає, якщо їх дотримуються у фінансових звітах. В обліковій політиці слід відображувати тільки ті положення бухгалтерського обліку, які мають кілька дозволених нормативними актами більш високих рівнів варіантів застосування. Однозначні вимоги законів, положень, інструкцій, що використовую-

ються в бухгалтерському обліку, у Наказі про облікову політику не повинні повторюватися;

– по-друге, поряд з проблемами формування ринкових структур, зростанням виробництва та розвитком комерційних зв'язків відбуваються процеси становлення нового економічного мислення, нової етики управління, адаптації бухгалтерського обліку до реалій господарювання, наближення його до світової облікової практики та умов ринкової економіки. Відсутність достатнього досвіду роботи у новому економічному середовищі негативно позначається на процесах формування облікової політики. Наприклад, наші господарські структури при формуванні облікової політики ще не навчилися ефективно використовувати можливості управлінського обліку, якому притаманні як специфічні, так і загальні принципи управління. І в цьому разі не може бути виправданням той факт, що інформація, сформована за даними управлінського обліку, є конфіденційною, призначеною для менеджерів підприємства. До деяких суттєвих напрямів можуть бути віднесені ситуації, які стосуються комерційної таємниці підприємства;

– по-третє, в господарській практиці трапляються випадки, коли функціональні процеси впроваджуються розрізнено, без відповідної підготовки. В результаті функціональна діяльність – планування, облік, аналіз, звітність тощо – на окремих підприємствах здійснюється на достатньо високому рівні, а виробнича система розвивається та вдосконалюється слабо. Причиною виникнення такої ситуації можуть бути явища заорганізованості, управління без урахування об'єктивних законів розвитку. Іншими словами, облікова політика формується не тільки задля обліку, вся функціональна діяльність, зумовлена обліковою політикою, повинна здійснюватися з метою розвитку і вдосконалення виробничої системи;

– по-четверте, у господарській практиці відбувається адаптація до умов роботи з використанням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку. При цьому виникає багато організаційних проблем. Річ у тім, що Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» не встановлює чітких правил щодо формування та реалізації облікової політики. У сформованих умовах труднощі розробки облікової політики полягають у тому, що фахівці з обліку повинні не тільки розуміти теорію, що стоїть за проголошеними бухгалтерськими принципами обліку, а й знати:

- 1) якою мірою цих принципів по суті та за формою дотримуються на практиці;
- 2) який допускається ступінь свободи здійснення цих принципів за їх природою.

Для вирішення аналогічної проблеми в США розроблено *Opinion 22* (Рекомендації) «Надання даних про облікову політику». Ці Рекомендації ідентифікують і описують принципи обліку та методи використання тих принципів, які суттєво впливають на визначення і зміну фінансового стану та результати діяльності.

Особливу увагу рекомендується приділяти описанню принципів і методів, на які випав вибір з наявних припустимих альтернатив, і розгляду незвичайних, нових та галузевих принципів і методів.

У результаті теоретичного дослідження і практичного 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 складається в довільній формі, відповідно до діяльності підприємства, форми власності та мети підприємства. При визначенні, якою буде облікова політика необхідно використовувати проектні матеріали бухгалтерського обліку, тобто графіки документообігу, посадові інструкції, проекти автоматизованого облі-

## ІНШІ СФЕРИ ЕКОНОМІКИ

---

ку, 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 НП(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. Адаже 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 юридичної особи, 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 обґрунтовані 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.

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.

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

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.

Сьогодні є необхідним переосмислення ролі облікової політики в процесі управління підприємством. Саме управлінська спрямованість облікової політики має сенс, оскільки повною мірою може впливати на процеси господарювання. За своїм змістом облікова політика значно ширше поняття, ніж власне облік, її можна назвати системою управління обліком, вона ґрунтується на засадах управлінського обліку, має управлінську спрямованість і є одним із напрямів розвитку обліку як науки. Відсутність сформованих товарних і фінансових ринків, їх інфраструктури, достатнього досвіду роботи підприємств у новому економічному середовищі та науково

обґрунтованих рекомендацій формування облікової політики, адаптація до умов роботи з використанням національних стандартів бухгалтерського обліку, формальний підхід, тобто формування облікової політики тільки задля обліку, потребують суттєвого підвищення кваліфікаційного рівня бухгалтерів. Фахівці з обліку повинні не тільки керуватися основними принципами обліку, а й брати участь у розробці стратегічних управлінських рішень. Такі, на нашу думку, основні причини, що стримують реалізацію у господарській практиці принципів та можливостей облікової політики. Перспективним напрямом з цієї проблеми вважаємо дослідження принципів формування облікової політики.

### ЛІТЕРАТУРА

1. *Пушкар М.С., Щирба М.Т.* Теорія і практика формування облікової політики [Текст]: Монографія // М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. – Тернопіль: Карт-бланш, 2009.
2. *Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»* від 16.07.1999 р. № 996-ХІУ // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
3. *Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» № 73:* за станом на 07.02.2013. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.zakon2.rada.gov.ua](http://www.zakon2.rada.gov.ua)
1. *Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»:* за станом на 01.01.2012. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.zakon.rada.gov.ua/go/929\\_020](http://www.zakon.rada.gov.ua/go/929_020)
5. *М.С. Пушкар.* Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні [Текст]: Автореферат / М.С. Пушкар.-Тернопіль. 2003. – 21с.
6. *Метьос М.Р.* Теория бухгалтерского учета: учебник / М.Р. Метьос, М.Х.Б.Перера [пер.с англ. Под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой].– М.: Аудит ЮНИТИ, 1999.– 663 с.
7. *Шнейдман Л.З.* Учетная политика при переходе России к рыночной экономике [Текст]: Автореферат / Л.З. Шнейдман. – М., 1995. – 32 с.
8. *Андреев С.В.* Учетная политика в образовательных учреждениях: учеб. пособ. / С.В. Андреев. – М.: Изд-во Рос.экон.акад, 2001. – 44 с.
9. *Бутинець Ф.Ф.* Організація бухгалтерського обліку: підручник / Ф.Ф. Бутинець, О.П. Войналович, І.Л. Томашевська. – Житомир: ПП «Рута», 2006. – 528 с.