

І. П. Приходько,
доктор наук з державного управління, доцент, завідувач кафедри обліку і аудиту,
Дніпропетровський державний аграрний університет

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА СУЧАСНОГО ПІДПРИЄМСТВА: ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ

Prihodko I.

REGISTRATION POLICY OF MODERN ENTERPRISE: THEORETICAL ASPECTS OF FORMING

Ефективність управління бухгалтерським обліком, фінансово-господарською діяльністю підприємства та стратегія його розвитку на тривалу перспективу насамперед залежить від уміло сформованої облікової політики. Тому формування облікової політики на підприємстві дуже трудомісткий і відповідальний процес, адже підприємству доведеться не один рік працювати згідно з розробленою і затвердженою ним обліковою політикою.

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 допускає 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. Всі ці управлінські рішення в решті-решт пов'язані з поняттям "облікова політика".

Efficiency of management of accounting, financial and economic activity of the enterprise and strategy of its development for the long term primarily depends on skilfully formed accounting policies. Therefore, the formation of the enterprise's accounting policies is very labor intensive and responsible process, because the enterprise have to work more one year with accounting policies developed and approved by it.

In accordance with theoretical provisions in papers of national and foreign scientists the term "politics" is meant the forms and methods of tracking and support priorities for achieving the main purposes of the enterprise. Conditions of market relations provide the availability of alternatives for the choice of directions of development, volumes of production, resources, funding sources, forms and methods of investment and so on. All of these management decisions ultimately related to the term "accounting policies".

Ключові слова: облікова політика, бухгалтерський облік, фінансово-господарська діяльність, стандарти звітності, методи обліку, наказ про облікову політику, облікова інформація.

Key words: accounting policies, accounting, financial and economic activity, reporting standards, accounting methods, the order of accounting policy, accounting information.

ВСТУП

Поняття "Облікова політика" — новий термін, який з'явився з прийняттям Закону "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", згідно з яким облікова політика — це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.

Від уміло сформованої облікової політики залежить ефективність управління бухгалтерським обліком, фінансово-господарською діяльністю підприємства та стратегія його розвитку на тривалу перспективу. Тому формування облікової політики на

підприємстві дуже трудомісткий і відповідальний процес, адже підприємству доведеться не один рік працювати згідно з розробленою і затвердженою ним обліковою політикою.

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.

Всі ці управлінські рішення врешті-решт пов'язані з поняттям "політика".

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою даної статті є детальний аналіз підходів до порядку формування облікової політики сучасного підприємства, визначення головних причин необхідності її нормативного регламентування і, як наслідок, визначення ролі в системі управління.

Завдання дослідження:

— дослідити зміст та сутність поняття "облікова політика" як спеціальної облікової категорії;

— виявити головні передумови необхідності формування облікової політики;

— систематизувати взаємозв'язок економічних інтересів користувачів інформації облікової політики;

— узагальнити основні недоліки облікових політик підприємств України.

У статті використано історичний та логічний метод (для дослідження еволюції постановки проблеми та наступності її вирішення), метод порівняльного аналізу (для порівняння підходів вітчизняних та зарубіжних науковців до визначення поняття "облікова політика" та підходів до її формування).

РЕЗУЛЬТАТИ

У господарській практиці набули значного поширення такі поняття, як економічна, технічна, соціальна, фінансова, податкова політика тощо. Поняття "облікова політика" (accounting policy) у міжнародну практику обліку офіційно введено в 1975 р. із впровадженням Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 1 "Розкриття облікової політики", а в Україні узаконено в процесі реформування бухгалтерського обліку.

В Україні поняття "облікова політика" з'явилося в бухгалтерському обліку на початку 90-х років ХХ ст. як наслідок перекладу Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

Потреба в цьому виникла у зв'язку з відмовою України від жорсткої державної регламентації фінансової звітності і введенням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, адекватних міжнародним.

Головними причинами, що зумовлюють формування облікової політики підприємства в нашій країні, є:

— перехід України на національні стандарти бухгалтерського обліку, що мають своєю основою міжнародні розробки в цій галузі, передбачає надання фінансовій звітності більш управлінської, інформаційної спрямованості;

— концепція бухгалтерського обліку в Україні, сформована на основі міжнародних і національних стандартів, може бути представлена як багаторівнева структура, до складу якої входять на: мікроекономічному рівні — виробничі системи; макроекономічному рівні — національно-господарські галузеві системи, фінансово-промислові системи; глобальному рівні — міжнародні транснаціональні господарські, фінансові та фінансово-промислові системи. На міжнародних та державних рівнях встановлюються загальні правила фінансового обліку, які повинні оптимально поєднувати державну регламентацію із засадами ринкової економіки. У масштабах галузі ці правила уточнюються. Докладна розробка правил і визначення механізму їх реалізації мають здійснюватися на підприємстві. Оскільки кожному підприємству властиві свої особливості, то при розробці облікової політики необхідно передбачити ті принципи, методи і процедури, які характерні для його діяльності;

— після відмови держави від жорсткої регламентації в обліку і впровадження в господарську практику

П(С)БО у підприємств з'явилися альтернативні варіанти організації обліку з багатьох напрямів господарської діяльності. Обраний оптимальний варіант ведення бухгалтерського обліку має бути узаконений, тобто знайти відображення в наказі про облікову політику підприємства;

— прийняття підприємствами різної політики щодо окремих розділів бухгалтерського обліку, яка визначається підходами у виборі складу і порядку ведення рахунків, способів оцінки активів і відображенні їх в калькуляції витрат тощо, ускладнює завдання зіставності та інтерпретації фінансових звітів зовнішніми користувачами та аудиторами. Фінансова звітність повинна бути зрозумілою всім зовнішнім користувачам, які матимуть змогу порівнювати фінансові звіти не тільки підприємств однієї галузі, а й підприємств різних галузей як однієї, так і різних країн. Адаже, як зауважує Є. Мних, "ні процеси іноземного інвестування, ні торгівлі, ні інформаційного обміну неможливі за різних систем обліку, розбіжності показників і заходів, тому що оцінки інтересів будуть різними".

Зіставність звітів досягається додержанням вимог П(С)БО, МСФЗ разом із розкриттям облікової політики підприємства за всіма розділами бухгалтерського обліку;

— в умовах вільних, нерегламентованих ринкових відносин, коли сфера товарообміну є вкрай нестійкою, успіх підприємства визначається знанням потреб ринку і стану зовнішнього середовища, в якому воно діє. Особливе місце у цьому процесі відводиться фінансовій звітності, яка є кінцевою подією облікової політики і характеризує економічну діяльність підприємства у зовнішньому середовищі. За таких умов облікова політика має управлінську спрямованість і визначає конкурентоспроможність підприємства, його потенціал у діловій співпраці, оцінює ступінь гарантованості економічних інтересів самого підприємства і його партнерів у фінансових та інших відносинах;

— розвиток ринкових відносин сприяє збільшенню кількості користувачів фінансової інформації. Пошук пріоритетів і вибір правильної стратегії невід'ємно пов'язані із коригуванням правил, посиленням одних і послабленням значущості інших чинників, що відображується 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.

Основна мета облікової політики — забезпечити одержання достовірної інформації про майновий і фінансовий стан підприємства, результати його діяльності, що є необхідним для всіх користувачів фінансової звітності з метою прийняття відповідних рішень.

Основне призначення і головна задача застосування підприємством облікової політики — максимально адекватне відображення діяльності підприємства, формування повної, об'єктивної і достовірної інформації про неї для ефективного регулювання цієї діяльності в інтересах бізнесу і зацікавлених осіб.

Облікова політика підприємства повинна сприяти одержанню своєчасної і достовірної інформації для широкого кола користувачів. Формування облікової політики залежить від інтересів різних груп користувачів облікової інформації.

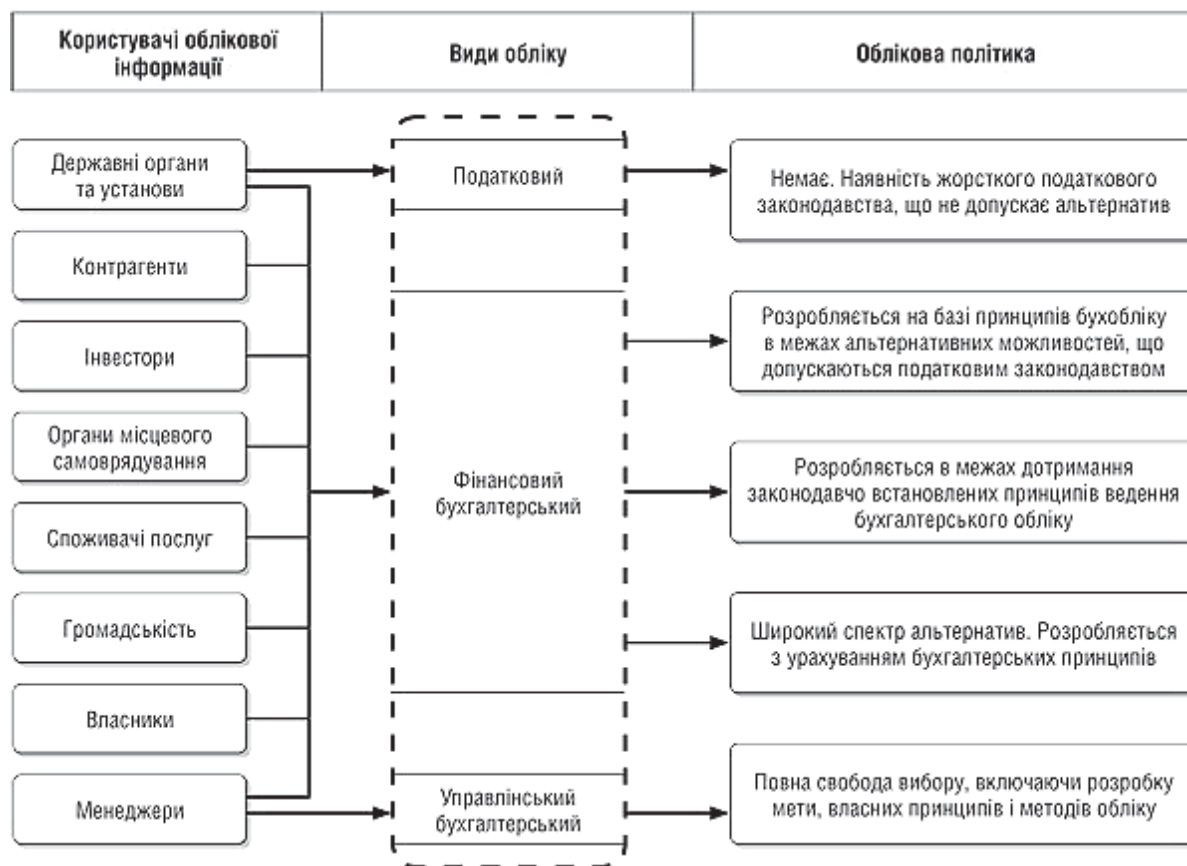


Рис. 1. Взаємозв'язок економічних інтересів користувачів інформації облікової політики

Взаємозв'язок економічних інтересів користувачів інформації облікової політики наведений на рисунку 1.

На сьогодні сутність облікової політики досліджується все більшою кількістю вітчизняних та закордонних науковців. Проте поняття "облікова політика" науковцями трактується по-різному.

Поняття "облікова політика" — новий термін, який з'явився з прийняттям Закону "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", згідно з яким облікова політика — це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.

Так, Білуха М.Т. тлумачить облікову політику як спосіб ведення облікового процесу.

Бутинець Ф.Ф. відмічає, що облікова політика — це не просто сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, а й вибір методики обліку, яка дає змогу використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя. В широкому розумінні її можна визначити як управління обліком, а у вузькому — як сукупність способів ведення обліку (вибір підприємством конкретних методик ведення обліку) [2].

Безруких П.С. дає таке визначення облікової політики. Облікова політика являє собою вибір підприємством конкретних методик, форм, техніки ведення і організації бухгалтерського обліку, виходячи з встановлених правил і особливостей діяльності (організаційних, технологічних, чисельності і кваліфікації облікових кадрів, рівня технічного оснащення бухгалтерії).

Кужельний М.В., Лінник В.Г. під обліковою політикою підприємства розуміють сукупність конкретних методів і способів організації та форм ведення бухгалтерського обліку, прийнятих підприємством на підставі загальних правил та особливостей його роботи [3].

Швець В.Г. облікову політику розглядає, 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 іншого — як сукупність конкретних методів і способів організації та форм бухгалтерського обліку, прийнятих підприємством на підставі загальних правил і особливостей господарської діяльності.

Барановська Т.В. вважає, що 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.

Ловінська А.Г. вважає, що облікова політика суб'єкта господарювання — сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються суб'єктом господарювання для ведення поточного обліку, складання та подання фінансової звітності, визначених цим законом (Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні"), положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, іншими нормативними документами, затвердженими Міністерством фінансів [7].

Мищенко С. Г. визначає облікову політику як обліково-правову категорію і вважає складовою системи методології бухгалтерського обліку та системи управління.

Ми вважаємо, що найбільш змістовним є визначення облікової політики, дане С.В. Свірко. Беручи за основу дане визначення та враховуючи визначення надані іншими вченими, можна надати таке визначення облікової політики — це сукупність принципів, методів, процедур, способів організації та ведення поточного обліку, складання і подання фінансової звітності, що обираються суб'єктом господа-

Таблиця 1. Основні недоліки облікових політик підприємств України

№ з/п	Недолік	Характеристика
1	Відсутність регламентації	Облікова політика на підприємстві не затверджена наказом керівника.
2	Формальний підхід	При формуванні облікової політики не акцентується увага на специфіку діяльності підприємства. Облікова політика має «шаблонний» характер.
3	Відсутність структури	Зміст облікової політики не має конкретно обґрунтованих блоків, що характеризують окремі об'єкти обліку, а має сукупність змішаних пунктів.
4	Не повний перелік елементів висвітлюються	Облікова політика має суттєві прогалини, що стосується обліку певних елементів об'єкта.
5	Розходження між відображеними методами, та методами, які використовуються на практиці	В разі зміни методу нарахування амортизації чи інших методів і процедур, до облікової політики мають вноситись зміни, якщо це не відбувається, то виникають розходження.
6	Відсутність обґрунтування податкового обліку	Не розкриті питання організації та ведення податкового обліку на підприємстві.
7	Вказання конкретних прізвищ в обліковій політиці	Зазначення в Наказі про облікову політику не посадових осіб, відповідальних за ту чи іншу ділянку роботи, а конкретних прізвищ.
8	Відображення кореспонденцій	Облікова політика переважана типовими кореспонденціями рахунків по окремим об'єктам обліку.
9	Відсутність відповідальності	В обліковій політиці не вказана особа (посада), яка відповідає за дотримання положень облікової політики.

рювання самостійно з врахуванням особливостей його діяльності і знаходять своє відображення у внутрішньому нормативному документі підприємства [6].

Однак на практиці часто виробнича система не досягає потрібного рівня або ці процеси здійснюються дуже поволі. На жаль, як справедливо наголошується в економічних дослідженнях, керівництво підприємств не надає належної уваги процесу формування облікової політики.

На сьогодні, облікова політика більшості підприємств України не відповідає вимогам, що висуваються П(С)БО 1 та П(С)БО 6, та не дає можливості сформува-ти цілісне уявлення про особливості методики та організації обліку конкретного підприємства. Виділяють основні недоліки облікових політик підприємств України (табл. 1).

ВИСНОВКИ

Таким чином, саме в процесі реформування бухгалтерського обліку в Україні було узаконено термін "облікова політика". Відбулося це з прийняттям Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні". У статті 1 даного Закону зазначається, що облікова політика — це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності. Даний термін знайшов своє відображення також у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності".

Отже, облікова політика підприємства — це не просто сукупність принципів, методів, способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, але й вибір методів ведення обліку, які надають можливість використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя залежно від поставлених цілей. Іншими словами, облікову політику в широкому розумінні можна визначити як управління обліком, а у вузькому — як сукупність методів ведення обліку.

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.

Відсутність сформованих товарних і фінансових ринків, їх інфраструктури, достатнього досвіду роботи підприємств у новому економічному середовищі та науково обґрунтованих рекомендацій формування облікової політики, потребують суттєвого підвищення уваги до проблем формування облікової політики підприємства.

Література:

1. Бачинський В.І. Проблеми структури інформаційної системи господарського обліку та шляхи їх вирішення / В.І. Бачинський, В.С. Загорський // Вісник Львівської комерційної академії. — Львів: Львівська комерційна академія, 2004. — С. 9—15. — (Серія економічна; вип. 16).
2. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік в Україні. Міфологія. Частина друга / Ф.Ф. Бутинець. — Житомир: ЖДТУ, 2003. — 524 с.
3. Давидов Г.М. Облікова політика: навч. посіб. / В.М. Савченко, О.В. Пальчук, Л.В. Саловська та ін.; за ред. Г.М. Давидова. — К.: Знання, 2010. — 479 с.
4. Малюга Н.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в Україні: теоретико-методичні основи / Н.М. Малюга. — Житомир: ЖДТУ, 2006. — 84 с.
5. Палий В.Ф. Актуальные вопросы теории бухгалтерского учета / В.Ф. Палий // Бухгалтерский учет. — 2005. — № 3. — С. 45—48.
6. Петрук М.О. Гармонізація національних систем бухгалтерського обліку / О.М. Петрук. — Житомир: ЖДТУ, 2005. — 420 с.
7. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти) / М.С. Пушкар. — Тернопіль: Економічна думка, 1999. — 422 с.
8. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов. — М.: Финансы и статистика, 2000. — 496 с.
9. Сопко В.В. Бухгалтерський облік. Основи теорії та концептуальні засади побудови: навч.-метод. посіб. / В.В. Сопко, О.В. Сопко. — К.: Знання, 2002. — 231 с.

Стаття надійшла до редакції 08.04.2013 р.