

УДК 657

Сторожук Т.М., к.е.н., доцент

Національний університет державної податкової служби України

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ЯК ЗАСІБ ДЛЯ ДОСЯГНЕННЯ ЦІЛЕЙ ПІДПРИЄМСТВА

© *Сторожук Т.М.*

Розглянуто місце та роль облікової політики в управлінні діяльністю підприємств в сучасних умовах господарювання. Визначено основні цілі та питання формування облікової політики підприємства.

Ключові слова: управління, облікова політика підприємства, оптимізація.

The place and role of accounting policies in the management of enterprises in the contemporary economy was considered. The main objectives and issues of formation of the company's accounting policies were defined.

Key words: management, accounting policy, optimization

Рассмотрено место и роль учетной политики в управлении деятельностью предприятий в современных условиях хозяйствования. Определены основные цели и вопросы формирования учетной политики предприятия.

Ключевые слова: управление, учетная политика предприятия, оптимизация.

Вступ. Питання формування облікової політики підприємства сьогодні у багатьох на слуху. Майже кожен вчений з обліку своїм обов'язком вважає висловитися з даного питання. І це дуже добре, оскільки однією з проблем формування облікової політики на підприємствах України є відсутність досвіду. Тим паче, що при розгляді альтернативних варіантів велике значення має практичне їх використання та теоретична сутність результатів застосування. В свою чергу, керівники підприємств та облікові працівники часто ігнорують таку можливість альтернативи або демонструють чисто формальні підходи до формування облікової політики.

Постановка проблеми та визначення мети. Формування облікової політики підприємства передбачено Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [7]. Незважаючи на значну кількість публікації з даного питання, погоджуємося з думкою авторів [2,с.7], що розрив між теорією і практикою формування облікової політики в Україні доволі суттєвий.

На практиці керівництво підприємств обмежується формальним наказом про облікову політику підприємства, який далеко не охоплює «...всю багатогранність аспектів формування облікової політики» [2,с.7]. Облікова політика «...ще досі залишається одним з розпорядчих документів, який повинен бути затверджений на підприємстві та що має віддалене відношення до облікового процесу» [8,с.182]. Обліковці – практики, навіть в ринкових умовах господарювання, частіше продовжують виконувати функції фіксації здійснених фактів господарського життя, а ніж аналізу і визначення оптимального варіанту та передбачення майбутніх економічних вигоди від цих фактів і можливість впливу на них.

В численних публікаціях Барановської Т., Вериги Ю.А., Бутинця Ф.Ф., Житного П.Є., Кірейцева Г.Г., Ковальчук Л.В., Кужельного М.В., Кузнецової Ю., Лебедзевич Я.В., Пушкаря М.С., Хомина П.Я., Шнейдмана Л.З., Ягмур К.А. та інших піднімається питання необхідності формування облікової політики в сучасних умовах господарювання. Часто автори визначають елементи облікової політики відповідно до положень того чи іншого стандарту або обмежуються пропозиціями з формування облікової політики щодо конкретних об'єктів обліку і не акцентують своєї уваги на значенні та можливостях облікової політики для діяльності підприємства. Але ж бухгалтерський облік та облікова інформація існує не сама по собі і створюється не сама для себе, а для управління.

Виклад основного матеріалу. Бухгалтерський облік формувався протягом тисячоліть. Спочатку це була практична діяльність з реєстрації окремих господарських фактів, потрібних власникові або відповідній суспільній структурі (рабовласникові, феодалові, купцеві, муніципалітету, державі тощо). Регламентация такого обліку обумовлювалася потребою в облікових даних. В основному це були інформаційні та контрольні цілі [7,с.7].

З розвитком економіки, появою ринкових відносин бухгалтерський облік починає перетворюватися на засіб управління діяльністю підприємств та організацій. Власники, підприємці, менеджери, кредиторі та інші учасники ринку очікують від правильно організованого бухгалтерського обліку не тільки простого дзеркального відображення активів, пасивів, зобов'язань, а й сподіваються на своєчасну інформацію про результати своїх

майбутніх управлінських рішень. Тепер від працівників економічних служб вимагають знання не тільки діючих на Україні інструментів спостереження і описання фактів господарського життя, але і оволодіння міжнародними стандартами і нормами, які одержали визнання і розповсюдження в економіці розвинених країн.

Крім того, з розвитком ринкових умов господарювання та міжнародної співпраці, з реформуванням обліку і звітності у підприємств з'являється все більша можливість самостійного вирішення цілої низки облікових питань. Як зазначає Ф.Ф. Бутинець, «... в останній час намітився шлях до розробки правил вибору компромісних облікових стандартів» [1, с.18].

Наявність різних способів оцінки об'єктів обліку ставить перед спеціалістами підприємства в сфері фінансів і бухгалтерського обліку завдання вибору оптимального варіанта, який дозволяє реалізувати конкретні цілі.

Таким чином, система бухгалтерського обліку на підприємстві являється важливим інструментом для налагодження і функціонування управлінської системи. Разом з тим, управлінські функції бухгалтерського обліку постійно поглиблюються і вдосконалюються. До реєстрації інформаційної додалася контрольна і аналітична функція. Бухгалтерський облік перетворився на об'єктивну необхідність сучасного способу виробництва, його управління.

Сьогодні спостерігається тенденція розвитку бухгалтерського обліку на користь управління. Облікова політика – це, насамперед, політика власника. Як зазначає Ф.Ф. Бутинець, «...цілі та завдання бухгалтерського обліку на кожному етапі його розвитку визначаються власником». «Завдання облікової науки полягає в тому, щоб допомогти власнику бачити в будь-який час своє становище, як він живе,- збагачується чи бідніє, чи йде його становище до спадку чи збільшується, на чому він проживає і на чому він наживає» [1,с.57-58]. Формування облікової політики підприємства та організація обліку не являється самоціллю, а повинно бути направлено на реалізацію конкретних цілей, які ставляться керівництвом підприємства на певному етапі розвитку бізнесу [3, с.6].

Основними питаннями при розробці облікової політики підприємства є:

в частині способів групування інформації – визнання активів,

зобов'язань, доходів, витрат та встановлення їх складу і переліку;
в частині оцінки фактів господарського життя – формування оцінки;
в частині погашення вартості активів – спосіб нарахування амортизації;
в частині способів застосування рахунків бухгалтерського обліку – організація синтетичного обліку, застосування субрахунків і організація аналітичного обліку.

При цьому слід звернути увагу на те, що в обліковій політиці повинні розкриватися не прийоми та способи методу бухгалтерського обліку (бо вони є незмінними та єдиними для всіх), а особливості їх застосування щодо кожного з об'єктів обліку, враховуючи також специфіку діяльності підприємства, якість організації облікових робіт, ступінь застосування автоматичних засобів обробки облікових даних та користь наданої інформації для прийняття управлінських рішень.

Будь-яка норма або позиція підприємства з організації та ведення бухгалтерського обліку, щодо якої існують альтернативні варіанти стає об'єктом облікової політики. При формуванні облікової політики підприємства є два випадки:

перший – коли підприємство має змогу вибирати один із варіантів, запропонованих діючою законодавчо-нормативною базою. Наприклад, вибір методу оцінки запасів при списанні їх у виробництво серед запропонованих П(С)БО 9 «Запаси» або вибір методу нарахування амортизації серед запропонованих П(С)БО 7 «Основні засоби», бази розподілу загальновиробничих витрат відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» тощо.

другий – коли підприємству надана самостійність у вирішенні даного питання, але стандартами не встановлюють способів ведення обліку. В цьому випадку формування облікової політики підприємства полягає в розробці підприємством індивідуальних способів, виходячи із загальних вимог діючої законодавчо-нормативної бази. Наприклад, визначення межі суттєвості, спосіб розрахунку коефіцієнта сумнівності, оцінка відходів, методи визначення вартості незавершеного виробництва тощо.

Поєднання загальних та спеціальних принципів та методів облікової політики реалізується на практиці у формі документу про облікової політики підприємства з відповідними додатками та

доповненнями. Вибір такого сполучення способів облікової політики визначається цілями і завданнями підприємства, його взаємовідносинами з контролюючими органами та інвесторами. Документ про облікову політику підприємства є основним внутрішньогосподарським нормативно-правовим актом підприємства у сфері методики та організації бухгалтерського обліку, і як називає Ковальчук Л.В. [5, с.41] є «обліковою конституцією». Формування «облікової конституції» досить трудомістка і відповідальна робота, яка потребує від виконавця, зазвичай, головного бухгалтера, не тільки фундаментальних теоретичних знань, знань чинної нормативної бази, а й вміння їх творчо застосування, тобто системного розуміння причинно-наслідкових зв'язків реального, динамічного бізнес-середовища.

Крім того, варто пам'ятати, що документ, який визначає облікову політику підприємства, є одним із перших документів, які використовуються перевіряючими органами (податковою інспекцією, аудиторськими фірмами та іншими відповідними службами) при перевірці діяльності підприємства.

Таким чином, для розробки облікової політики підприємства та визначення її елементів необхідно бути добре обізнаним з чинною нормативною базою, володіти теоретичними знаннями та мати практичні навички з бухгалтерського обліку. Тобто до розробки складових елементів облікової політики підприємств необхідний кваліфікований творчий підхід.

Формування облікової політики підприємства є одним з важливих аспектів діяльності підприємства. Разом з тим, як зазначає Кірейцев Г.Г.[4], формування облікової політики є відповідальним завданням та, на думку Коробової Н.М. [6,с.202], вагомим фактором в організації бухгалтерського обліку. Формування ефективної облікової політики набуває особливої ваги, оскільки передбачає досконале формування інформаційних потоків та забезпечення відповідною інформацією керівництва окремих структурних підрозділів і різних рівнів управління.

Оскільки облікова політика підприємства є одним із засобів досягнення управлінських цілей, то до розробки положень облікової політики необхідно сформулювати і проранжувати певні цілі. До таких цілей можна віднести:

- максимізація прибутку підприємства, так як через способи і

методи оцінки та нарахування амортизації, методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції можна вплинути на суму витрат, а через визнання - на суму доходів;

- оптимізація структури балансу - через визнання активів, вибір методів оцінки активів та пасивів для відображення у звітності;

- оптимізація грошових потоків - через форми розрахунків, організацію діяльності підприємства (величину підприємства, вид діяльності, форму власності та організаційно-правову форму, організаційну структуру підприємства, наявність чи відсутність структурних підрозділів, виділених на самостійний баланс, тривалість операційного циклу, засади ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках), податкову політику підприємства в частині розрахунків з бюджетом за податками;

- мінімізація затрат на облікову роботу через організацію ведення бухгалтерського обліку, технологію обробки облікової інформації, організацію роботи облікових працівників, форму ведення бухгалтерського обліку таким чином, щоб максимально зменшити витрати при складанні звітності;

- можливість застосування чи запровадження автоматизованих системи – через технологію обробки облікової інформації, організацію роботи облікових працівників, форму ведення бухгалтерського обліку;

- досконале формування інформаційних потоків – через організаційну структуру підприємства, організацію ведення обліку на підприємстві, технологію обробки облікової інформації, організацію роботи облікових працівників, форму ведення бухгалтерського обліку, наявність чи відсутність внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності та контролю.

Вибір облікової політики підприємства повинен проходити виходячи з певних вимог, які забезпечують адекватність облікової політики господарській ситуації. До числа вимог, якими варто керуватися при формуванні і реалізації облікової політики, можна віднести такі: повнота; перевага змісту над формою; раціональність; обережність; не протиріччя.

Розглядаючи можливість застосування на підприємстві будь – якого способу ведення обліку, необхідно визначити, відповідає його використання перерахованим вимогам, які складають основу розробки облікової політики. Названі вимоги і припущення

забезпечують основу розробки і прийняття підприємствами облікової політики. Недотримання їх викривляє картину майнового і фінансового стану підприємства і повинно трактуватися як неправильне ведення обліку.

Облікова політика, що є реалізацією одного і того ж методу бухгалтерського обліку, обов'язково буде відрізнятись на різних підприємствах. Можливість вибору конкретних способів оцінки, калькуляції, складу та порядку ведення рахунків, форми бухгалтерського обліку тощо – все це складає ступінь свободи підприємства в формуванні облікової політики. З іншого боку, недопустимо, щоб деякі фактори враховувались і розумілися по-різному на підприємстві та контролюючими (податковими) органами в різні моменти часу. Тобто облікова політика підприємства – необхідний інструмент регулювання бухгалтерського обліку на конкретному підприємстві.

Оскільки облікова політика – це, насамперед, політика власника, тому саме він (або уповноважений ним орган) приймає рішення про її затвердження. Якщо власників декілька (товариство з обмеженою відповідальністю, відкрите чи закрите акціонерне товариство тощо), то облікова політика підприємства затверджується рішенням зборів засновників (учасників). Після затвердження документу про облікову політику підприємства з його змістом слід ознайомити під розписку усіх працівників, хто має відношення до його виконання.

Висновки. Формування облікової політики підприємства є об'єктивною необхідністю і потрібно підприємству для досягнення певних, визначених керівництвом підприємства, цілей. Тому процес формування облікової політики підприємства можна представити у вигляді таких етапів:

- визначення цілей та їх ранжування;
- прийняття рішення про формування облікової політики;
- формування облікової політики та її документальне оформлення;
- розгляд та затвердження облікової політики;
- ознайомлення та використання.

Така послідовність формування облікової політики на підприємстві дозволить підвищити ефективність від її використання і надасть можливість керівництву приймати дієві управлінські рішення.

Список використаних джерел:

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік: роздуми вченого / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ПП «Рута», 2001.- 100с.
2. Журавель Г.П., Клевень В.Б., Хомин П.Я. Облікова політика підприємства в ринкових умовах: Навч. посібник.-К.:»Видавничий дім «Професіонал», 2009.-320с.
3. Карзаева Н.Н. Оценка и ее роль в учетной и финансовой политике организации / Н.Н. Карзаева. - М.: Финансы и статистика, 2003.- 224с.
4. Кірейцев Г.Г. Облікова політика підприємства / Г.Г. Кірейцев // Бухгалтерія в сільському господарстві. - 2000.- №4.
5. Ковальчук Л.В. Фінансовий результат творчості при формуванні «облікової конституції» сільськогосподарських підприємств / Л.В. Ковальчук // Матеріали II міжнародної науково-практичної конференції «Дні науки-2006».- Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2006.- С. 40-43.
6. Коробова Н.М. Формування облікової політики у сільськогосподарських підприємствах глобалізації /Н.М. Коробова // Наукове та професійне забезпечення розвитку обліку та фінансів аграрного сектору економіки в умовах глобалізації. IV Міжнародна науково-практична конференція:зб.тез та виступів: 18-19 вересня 2008р./ відповід. за вип. В.М.Жук.- К.: «Юр-Агро-Веста», 2008.- С.202-205.
7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р.№ 996-XIV // Бухгалтерія. - №52/2 (467).- 2001.- С.6-10.
8. Сопко В.В.Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: Навч. посіб. / В.В.Сопко. - К.:КНЕУ, 2006.-526с.
9. Ягмур К.А. Облікова політика як інструмент керування бізнесом / К.А.Ягмур //Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України:стан та перспективи. II Міжнародна наук.- практ. конф.:Збірник тез та виступів.—К.: ННЦ ІАЕ, 2006.- С.182-183.