

УДК 657

Шкабура М.О., здобувач кафедри обліку і аудиту, фахівець сектору моніторингу роздрібних кредитів ВАТ «УніКредит Банк»

\*Науковий керівник: Садовська І.Б., к.е.н., професор

Луцький національний технічний університет

## ІСТОРИЧНИЙ АСПЕКТ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ

Обґрунтовано необхідність вивчення історії облікової політики. Висвітлено світову та вітчизняну історію впровадження облікової політики. Визначено історичні причини формування облікової політики.

**Ключові слова:** облікова політика, історія облікової політики.

Shkabura M.

## HISTORICAL PERSPECTIVE OF ACCOUNTING POLICY

Grounded necessity of study of history of registration policy. World and domestic history of introduction of registration policy is reflected. Certainly historical reasons of forming of registration policy.

**Keywords:** registration policy, history of registration policy.

Шкабура М.О.

## ІСТОРИЧЕСКИЙ АСПЕКТ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

Обоснована необходимость изучения истории учетной политики. Освещены мировую и отечественную историю внедрение учетной политики. Определены исторические причины формирования учетной политики.

**Ключевые слова:** учетная политика, история учетной политики.

**Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями.** Історія виникнення і розвитку бухгалтерського обліку є невід'ємною складовою історії розвитку суспільства. Лише досконало вивчивши історію облікової науки можна зрозуміти, усвідомити та усунути помилки, які існували та існують в організації і веденні обліку.

**Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми.** Актуальність вивчення історії облікової політики виходить з необхідності, яка не зникає з плином часу. Адже, краще працює той бухгалтер, який володіє досвідом попередників.

Досліджуючи історію обліку бухгалтер не може її змінити, але глибоко переосмислює минуле та ефективно змінює майбутнє.

**Цілі статті.** Метою вивчення історії облікової політики є вирішення таких завдань:

- знайти шляхи зробити облік максимально інформативним і точним;
- визначити методи досягнення простоти і дешевизни обліку;
- виявити засоби, що дозволяють отримати своєчасну інформацію про факти господарського життя.

**Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** Деякі елементи облікової політики розглядав ще Л.Пачолі (1445). Зокрема, він рекомендував способи складання різних ділових паперів, дотримуючись венеціанського способу. Л.Пачолі визначав бухгалтерський облік як самостійний метод, що базується на застосуванні подвійного запису і використовується для відображення господарських процесів, що відбувались на окремому підприємстві та за його межами. Подвійний запис Л.Пачолі трактував як систему (план) обліку, яка не може бути постійною і залежить від мети, яку ставить адміністрація. [5, с.18]

Перші намагання сформувавши облікову політику на рівні фірми пов'язують із спробами встановлення офіційних стандартів фінансового обліку в США, які були розроблені в 1929р.Окремі елементи облікової політики, як зазначено в „Теорії бухгалтерського обліку" пов'язують з Дж. Меєм, який 22 вересня 1932 р. в своєму листі від Американського інституту бухгалтерів до Нью-Йоркської фондової біржі виклав програму її дії, яка включала три моменти: 1) обов'язковість компанії відкритого типу подавати детальний звіт про використання ними певних методів обліку; 2) підтвердження того, що компанія дотримується цих методів; 3) аудитори повинні підтвердити, що компанії дійсно використовували методи обліку, на які вони здійснюють посилання.

Вперше в 1934 р., коли були відсутні нормативні акти з бухгалтерського обліку, Конгрес США доручив Комісії з цінних паперів і бірж розробити положення про облікову політику для фірм, які котирують свої цінні папери. Це доручення було викликано необхідністю навести певний порядок та забезпечити передбачу-

ваність в практиці бухгалтерського обліку після великої кризи 1929р. І тільки набагато пізніше, національним стандартом 1972р. правила облікової політики були поширені на всі інші компанії.

Стандарт з облікової політики рекомендує відображати в річному звіті найбільш суттєві процедури і методи обліку, які застосовувались підприємством з числа офіційно визнаних. Характерно, що в умовах, в основному диспозитивного правового регулювання бухгалтерського обліку офіційне визнання тих чи інших прийомів і методів обліку здійснюють у США не тільки державні органи, а й, в першу чергу, різні громадські організації, наприклад Американська асоціація бухгалтерів.

У подальшому в економічно розвинутих країнах була сприйнята ідея концепції облікової політики і прийняті нормативні акти, які вводили її в дію" [4, с. 21-22].

Сам термін «облікова політика» в міжнародній практиці був визначений в 1974 з прийняттям Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку №1 «Розкриття облікової політики».

В Україні до 90-х років ХХ ст. потреби у визначенні терміну «облікова політика», як і в самій обліковій політиці підприємства не виникало, оскільки за радянських часів регулювання бухгалтерського обліку здійснювалось шляхом затвердження державними органами жорстких правил, положень, порядків та інструкцій з бухгалтерського обліку та звітності.

При командно-адміністративній системі головною рисою бухгалтера була старанність. Бухгалтери повинні були досконало знати законодавчі акти та нормативні документи, що регламентують їх діяльність. Психологічною установкою бухгалтера було суворе дотримання інструкцій.

Окрім того, система обліку радянських часів не відображала інформації про втрати, які виникають внаслідок низької якості продукції, що виготовляється. Тому підприємство не виявляло своїх проблем, а існуючі зауваження надходили ззовні. Командно-адміністративна система управління не допускала прийняття стратегічних рішень, які б виходили з техніко-економічного аналізу підприємства.

В період становлення ринкових відносин відбувся перехід від жорсткого до м'якого регулювання обліку. М'яке регулювання обліку

передбачає вільний вибір методики його організації та ведення. Суб'єкти підприємницької діяльності отримують можливість самостійно формувати облікову політику, застосовувати нові методики та форми ведення обліку, впроваджувати нові способи списання вартості активів на витрати виробництва та результати діяльності підприємства.

Однак це не означає, що в ринковій економіці держава не бере участі у регулюванні бухгалтерського обліку підприємств. Держала звісно не нав'язує єдину методику ведення обліку, оскільки кожне підприємство має свою специфіку діяльності. З огляду на це, держава встановлює загальні правила і принципи ведення обліку, що носять рекомендаційний характер, а на підприємстві відбувається вибір з передбачених законодавством методів, способів та процедур. Цей вибір залежить від зовнішніх та внутрішніх факторів. Зокрема, умови діяльності, кваліфікація бухгалтерів, рівень комп'ютеризації обліку та ін. фактори, що впливають на ефективність управління та фінансовий результат в цілому. А поєднання державного регулювання та вільного вибору підприємством методів і способів ведення обліку відбувається за допомогою облікової політики.

Держава дала можливість підприємствам розробляти і використовувати облікову політику з 1993р., коли було введено в дію «Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності», затверджене Постановою Кабінету Міністрів України №250 від 3 квітня 1993р. Згідно цього Положення підприємства можуть:

- самостійно встановлювати організаційну форму бухгалтерської служби, виходячи з виду підприємства і конкретних умов господарювання;

- визначати форму і методи ведення обліку, ґрунтуючись на діючих загальних або галузевих формах і методах з дотриманням єдиних методологічних засад, встановлених цим Положенням, а також технологію обробки облікової інформації;

- розробляти систему внутрішньовиробничого обліку, звітності і контролю господарських операцій;

- визначати права працівників на підпис документів;

- виділяти на окремий баланс свої філії, представництва, відділення та інші відособлені підрозділи (житлово-комунальне, транспортне і підсобне сільське господарство), що входять до складу підприємства [3, с. 20-21].

Рекомендацію складання розпорядчого документу, що затверджує облікову політику на поточний рік було подано у Вказівках щодо організації бухгалтерського обліку в Україні, затверджених наказом Міністерства Фінансів України № 25 від 7 травня 1993р.

Проте сам термін «облікова політика» в Україні офіційно почали використовувати лише з 2000 р., після введення в дію Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №996-XIV від 16 липня 1999 р., Положення (стандарту) бухгалтерського обліку (П(С)БО) №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» №87 від 31.03.1999р. та інших П(С)БО, що регламентують альтернативні способи організації та ведення обліку. Українські П(С)БО склалися з дотриманням вимог використання міжнародних стандартів фінансової звітності як базової основи, але оскільки міжнародні стандарти не домінують над українським законодавством, то враховано економіко-правовий стан нашої країни.

Вітчизняні вчені визначають такі причини необхідності формування облікової політики на підприємствах:

- альтернативні варіанти щодо організації і ведення фінансового обліку, які передбачені законодавством;
- відсутність законодавчої регламентації відображення в обліку тих чи інших фактів господарської діяльності;
- розширення видів діяльності та організаційно-правових форм підприємств;
- зміна ролі бухгалтера в господарському житті підприємства.

[1, с.41; 2, с.6]

**Висновки.** Виходячи з історичного досвіду бухгалтер повинен забезпечувати максимальну достовірність бухгалтерського обліку, що потребує вміння використовувати різні методи обліку. Варіантність, що з'явилася в обліку дає можливість бухгалтеру творчо підійти до своїх обов'язків. Це розширило діапазон можливостей та одночасно підвищило відповідальність, тому бухгалтер повинен швидко пристосовуватись до змін в економічному житті країни, відслідковувати зміни в нормативних документах, що регламентують бухгалтерський облік. Тому, сьогодні бухгалтер – це не просто бухгалтер-виконавець, а й бухгалтер-методолог та бухгалтер-юрист.

**Список використаних джерел:**

1. Бутинець Ф.Ф., Войналович О.П., Томашевська І.Л. Організація бухгалтерського обліку: Підручник для студентів спеціальності 7.050106 "Облік і аудит" вищих навчальних закладів, за редакцією д.е.н., проф., заслуженого діяча науки і техніки України Ф.Ф. Бутинця. – 4-е вид., доп. і перероб. – Житомир ПП "Рута", 2005. – 528с.
2. Николаева С.А. Учетная политика организации: Принципы формирования, содержание, практические рекомендации, аудиторская проверка. – М. : «Аналитика-Пресс», 1998. – 168с.
3. Пархоменко В.М. Бухгалтерський облік в Україні. Нормативи. Коментарі. – К.РВО"Поліграфкнига",1994. – 352с.
4. Пушкар М.С., Щирба М.Т. Теорія і практика формування облікової політики: Монографія. - Тернопіль: Карт-бланш, 2009. - 260с.
5. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку. – К. : Знання, 2004. – 447с.