



# СТАТИСТИКА, ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.633.5:631.11

Васільєва Л.М.,

д.держ.упр., доцент кафедри обліку і аудиту

Бондарчук Н.В.,

д.держ.упр., професор кафедри обліку і аудиту

Павлова Г.Є.,

к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту

Дніпропетровський державний аграрний університет

## ПРИНЦИПИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ

**Постановка проблеми.** Облікова політика має велике значення для всіх видів підприємницької діяльності – виробничої, комерційної, грошово-кредитної, банківської, страхової, для усіх галузей господарювання – промисловості, сільського господарства, будівництва тощо і скрізь вона має свої особливості. Від уміло сформованої облікової політики багато в чому залежить ефективність управління господарською діяльністю підприємства та стратегія його розвитку на тривалому перспективі. Створення облікової політики – трудомісткий і відповідальний процес, адже підприємству доведеться не один рік працювати і враховувати свої активи і зобов'язання згідно з розробленою ними обліковою політикою. Облікова політика визначає ідеологію економіки підприємства на тривалий період, 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 у конкурентній боротьбі.

Формування облікової політики – це процес, який ніколи не припиняється, не прив'язаний жорстко до жодних термінів, у результаті якого розробляється модель бухгалтерського обліку, що відповідає потребам даного конкретного підприємства в даний конкретний період часу.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Грунтовні дослідження щодо вирішення проблемних питань та різних аспектів в організації обліку та обліковій політиці підприємств проведені провідними вітчизняними вченими Ю.А. Верігою [1], А.М. Волошиним [1], Т.В. Войтенко [2], П.Є. Житним [3], Л.Б. Пантелійчук [4], М.С. Пушкарем [7], М.Т. Щирбою [7] та іншими. Проте механізм формування облікової політики потребує подальшої детальної розробки, а саме уточнення принципів формування облікової політики.

**Постановка завдання.** Метою статті є визначення принципів формування облікової політики, які повинні бути єдиними для формування облікової політики з фінансового, податкового та управлінського обліку. Обґрунтування поставленої мети базується на тому, що раціональне поєднання принципів бухгалтерського обліку у системі облікової політики є потужним інструментом в управлінні будь-якого підприємства, що відіграє суттєву роль в реалізації його стратегії.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Існування різних видів обліку викликано потребою максимально задовольнити інтереси різних груп користувачів облікової інформації, що, у свою чергу, визначає особливості облікової політики, в якій реалізується стратегія підприємства, а також вимоги своєчасного формування економічної інформації, її достовірності, доступності та корисності для користувача. Зацікавленими можуть бути сторонні користувачі інформації з непрямым фінансовим інтересом, сторонні користувачі інформації з прямим фінансовим інтересом, а також внутрішні користувачі інформації.

Визначення дійсних причин конкретних змін та прийняття правильного фінансового рішення можливе лише за умови ознайомлення з обліковими принципами та оцінкою, за допомогою яких отримано інформацію. Ці принципи у більшості випадків знаходять відображення в примітках у вигляді розкриття облікової політики.

В нашій країні можливість використання підприємствами окремих елементів облікової політики з'явилася відносно недавно. Зокрема, в затвердженому у 1993 році „Положенні про організацію бухгалтерського обліку і звітності” було, передбачено, що підприємства та організації можуть самостійно встановлювати організаційну форму бухгалтерської роботи, визначати форму і методи бухгалтерського обміну, розробляти систему внутрішньовиробничого обліку, звітності й контролю, визначати права

працівників на підпис документів, виділяти на окремий баланс свої філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи. А в офіційний обіг термін „облікова політика” введений лише у 1999 році (Закон України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”).

Відповідно до Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, облікова політика визначається як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. Основною її метою є забезпечення одержання достовірної інформації про результати фінансово-господарської діяльності, необхідної для користувачів фінансової звітності з метою прийняття відповідних управлінських рішень [5].

Більшість авторів облікову політику визначають як сукупність способів ведення бухгалтерського обліку. Облікова система – це своєрідний механізм підготовки та відображення інформації про фінансово-майновий стан підприємства. Завдяки цій інформації внутрішні та зовнішні її користувачі мають уявлення про реальний стан справ підприємств [3]. 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 [2]. В той же час, необхідно погодитись з думкою інших авторів, що облікова політика підприємств України, крім ведення обліку, включає досить широке поняття його організації [8]. При формуванні облікової політики, на думку Ю.А. Вериги та А.М. Волошина, недоцільно включати вимоги, які чітко встановлені законодавством, а зазначати тільки ті моменти, за якими підприємству надано право вибору [1]. Окрім цього, існують більш широкі погляди на значення та застосування інструментарію облікової політики. Облікова політика підприємства має бути спрямована на розкриття творчих здібностей підприємців у підвищенні ефективності господарювання, впровадженні нових технологій для задоволення власних потреб і виконання зобов'язань перед державою [4].

На основі різних підходів до визначення сутності облікової політики, зроблено висновок про необхідність розгляду облікової політики на двох рівнях: макро-, та мікрорівні. Облікова політика, на макрорівні – це політика державних органів щодо розвитку обліку в Україні шляхом затвердження відповідних нормативно-законодавчих актів, які визначаються та проводяться через бюджетну, банківську, податкову систему та правоохоронні органи. Облікова політика на мікрорівні – це політика конкретного підприємства щодо система цільових установок і способів розвитку фінансового, управлінського та податкового обліку в розрізі організаційних, технічних та методичних аспектів.

Первинною складовою облікової політики є принципи, які, відповідно до Закону „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, визначаються як „...базові концепції, які кладуться в основу відображення в обліку і звітності господарської діяльності суб'єкта господарювання”. Принципами облікової політики є правила, які використовуються при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності. Принципи облікової політики – це положення, які формують основи бухгалтерського обліку і які мають постійних та несуперечливий характер [5].

В Листі Міністерства фінансів України „Про облікову політику” №31-34000-10-5/27793 від 21.12.05 зазначено, що на основі принципу послідовності, облікова політика підприємства має передбачати постійне (із року в рік) застосування прийнятої стабільної облікової політики. Облікова політика може змінюватися тільки, якщо змінюються на підприємстві статутні вимоги, якщо змінюються вимоги органу, який здійснює функції з державного регулювання методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності, або якщо зміни облікової політики забезпечать більш достовірне відображення подій (господарських операцій) у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності. Розпорядчий документ про облікову політику може бути прийнятий як базисний на час діяльності підприємства, до якого за необхідності вносяться зміни з визначеного часу. У разі внесення до облікової політики змін, що за обсягом охоплюють більшу частину тексту або істотно впливають на її зміст, розпорядчий документ про облікову політику доцільно повністю викласти в новій редакції [6].

Зазначимо, що в Законі України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” наведені основні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності (обачності, повного висвітлення, автономності, послідовності, безперервності, нарахування, відповідності доходів і витрат, превалювання сутності над формою, історичної (фактичної) собівартості, єдиного грошового вимірника та періодичності) [5], якими необхідно керуватися формуючи облікову політику.

Ми виділяємо наступні основні принципи щодо формування облікової політики (рис.1):

Зміни у обліковій політиці можливі лише у випадках зміни законодавства, розробки підприємством нових способів ведення бухгалтерського обліку або істотної зміни умов його діяльності (реорганізації, зміни власників, зміни видів діяльності тощо).

Таким чином, організація роботи підприємства та облікового процесу починається з формування облікової політики. Ретельно продумана облікова політика забезпечує ефективну фінансово-господарську діяльність підприємства, а також максимальний ефект від ведення обліку. Основою для прийняття рішень про облікову політику має бути формування повної, достовірної, правдивої інформації, яка максимально ефективно розкривала б інформацію про діяльність підприємства для зацікавлених осіб-користувачів.

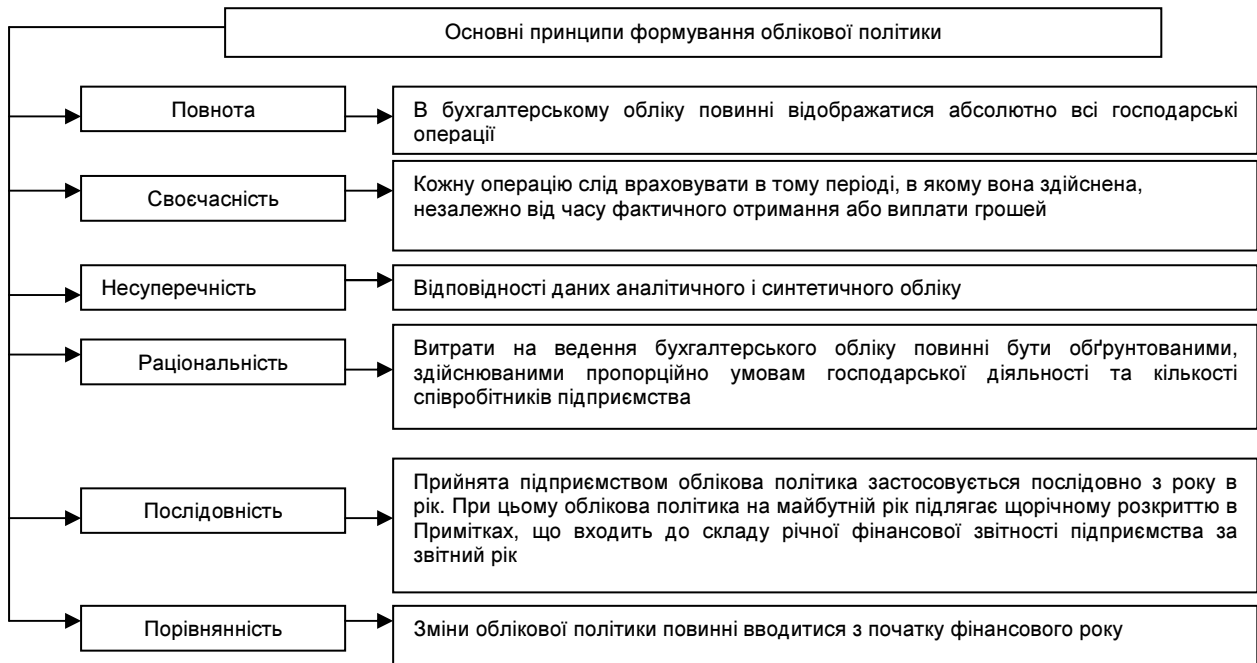


Рис. Основні принципи формування облікової політики

При формуванні принципів облікової політики має дотримуватися найважливіша умова – єдність облікової політики на підприємстві, тобто, вибір способів ведення обліку має здійснюватися на єдиних засадах. Облікова політика будується таким чином, щоб бухгалтерський облік вівся раціонально та економно, за розмірами підприємства та масштабами його діяльності.

**Висновки з даного дослідження.** Таким чином, принципи формування облікової політики повинні бути єдиними для формування облікової політики з фінансового, податкового та управлінського обліку. Це дозволить визначити єдину складову даних видів обліку, конкретизувати і зміцнити їх взаємозв'язок, в цілях підвищення якості, точності та ефективності обліку і звітності економічного суб'єкта. Встановлено, що подальший розвиток теорії бухгалтерського обліку потребує наукового тлумачення понятійно-категоріального апарату. Зокрема, в роботі запропоновано авторське трактування облікової політики, а саме: облікова політика на макрорівні – це політика державних органів щодо розвитку обліку в Україні шляхом затвердження відповідних нормативно-законодавчих актів, які визначаються та проводяться через бюджетну, банківську, податкову систему та правоохоронні органи; облікова політика на мікрорівні – це політика конкретного підприємства щодо система цільових установок і способів розвитку фінансового, управлінського та податкового обліку в розрізі організаційних, технічних та методичних аспектів.

### Література

1. Верига Ю.А. Бухгалтерська фінансова звітність підприємства : навч. посіб. / Ю.А. Верига, А.М. Волошин ; [за ред. проф. Ю.А. Вериги] – [2-е вид., перероб. і доп.]. – К. : ПП «Видавничий дім „Комп'ютерпрес”», 2008. – 472 с.
2. Войтенко Т.В. Облікова політика / Т.В. Войтенко // Податки і бухгалтерський облік. – 2010. – № 1. – С. 16-22.
3. Житний П. Принципи формування облікової політики / П. Житний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 4 – С. 25-28.
4. Пантелійчук Л. Формування облікової політики – важливий етап роботи підприємства / Л. Пантелійчук // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 9. – С. 3-11.
5. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. № 996-XIV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
6. Про облікову політику: лист Міністерства фінансів України від 21 грудня 2005 року №31-34000-10-5/27793. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.
7. Пушкар М.С. Теорія і практика формування облікової політики : монографія / М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. – Тернопіль: Карт-бланш, 2009. – 260 с.
8. Сопко В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : підручник / В. Сопко, В. Завгородній. – К. : КНЕУ, 2000. – 260 с.