

**А.О. Пашніна, викл.**

*Рівненський державний гуманітарний університет*

## **ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА ЯК ОСНОВНА СКЛADOVA ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ**

*(Представлено д.е.н., проф. Легенчуком С.Ф.)*

*Для ефективної організації облікового процесу на підприємстві необхідно чітко розуміти та оптимально застосовувати альтернативні методи обліку, способи технічної обробки та передачі облікової інформації. Правильна, раціональна побудова облікової політики – основа ефективної організації обліку в цілому.*

*Досліджено сутність понять «організація бухгалтерського обліку» та «облікова політика» з урахуванням трактувань вітчизняних науковців, міжнародної облікової практики. Проаналізовано особливості організації облікового процесу з точки зору основних складових, таких як: методична, технічна, організаційна.*

*Виділено основні проблеми, що виникають при побудові ефективної облікової політики, а також визначено фактори впливу на макро- та макрорівні на етапах формування облікової політики підприємства.*

**Ключові слова:** *облікова політика; організація бухгалтерського обліку; наказ про облікову політику; обліковий процес; етапи облікового процесу.*

**Постановка проблеми.** Чітко продумана та правильно організована система обліку господарської діяльності дає можливість працівникам підприємства отримувати достовірну, своєчасну інформацію, на основі якої здійснюється прийняття управлінських рішень. Тому надзвичайно важливим є створення такої облікової політики на підприємствах, яка б враховувала всі визначальні фактори впливу на господарський облік в цілому, специфіку діяльності конкретного підприємства зокрема.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Питанню організації облікового процесу присвячено праці вітчизняних та зарубіжних вчених, зокрема таких, як М.Ф. Бутинець, В.А. Дерій, В.П. Завгородній, В.В. Сопко, М.С. Пупіка, С.В. Свірко, В.С. Лень, Л.Г. Ловінська, В.В. Ков; © А.О. Пашніна, 2015 . Карпенко, М.І. Кутер та інших.

**Постановка завдання.** Завданнями дослідження є: аналіз теоретичних та практичних підходів визначення понять «організація

обліку», «облікова політика»; вивчення етапів організації обліку та проблем, що стосуються побудови раціональної та ефективної облікової політики.

**Викладення основного матеріалу.** Що стосується терміна «організація бухгалтерського обліку», то вчені трактують його по-різному.

Так М.Ю. Карпушенко зазначає, що організація бухгалтерського обліку – це система впорядкованих дій зі створення бухгалтерського обліку, що містить складання облікових реєстрів і первинних носіїв облікової інформації, облікову політику підприємства, організацію облікового процесу [3, с. 6].

В свою чергу, проф. В.С. Лень наголошує, що організація бухгалтерського обліку – це сукупність дій зі створення цілісної системи бухгалтерського обліку, підтримання і підвищення її організованості, функціонування якої спрямоване на забезпечення інформаційних потреб користувачів облікової інформації, враховуючи вибір форм організації та формування матеріального й інформаційного забезпечення облікового процесу [8, с. 6].

На думку проф. С.О. Левицької, організація бухгалтерського обліку – раціональна система відображення операцій і результатів господарської діяльності з урахуванням економіко-організаційних особливостей підприємства, результати впровадження якої забезпечують достовірність інформації, її повноцінність для прийняття оперативних та стратегічних рішень [5, с. 17].

«Найефективніше виконання функцій бухгалтерського обліку забезпечується комплексом заходів, які й визначають раціональну організацію обліку», – зазначає проф. М.В. Кужельний [4, с. 302].

Разом з тим, проф. Ф.Ф. Бутинець стверджує, що організація бухгалтерського обліку – цілеспрямована діяльність керівників підприємства за створення, постійного впорядкування та удосконалення системи бухгалтерського обліку з метою забезпечення інформацією внутрішніх та зовнішніх користувачів. Організація бухгалтерського обліку – це система умов та елементів побудови облікового процесу з метою отримання достовірної та своєчасної інформації про господарську діяльність підприємства і здійснення контролю за раціональним використанням виробничих ресурсів і готової продукції [9, с. 40].

На думку проф. В.В. Сопко, проф. В.П. Завгороднього, організація бухгалтерського обліку – це система методів, способів та засобів, які забезпечують оптимальне функціонування обліку та його подальший розвиток [12, с. 4].

Проф. М.С. Пушкар зазначає, що організація фінансового обліку передбачає вирішення таких принципово важливих питань, як розробка концепції облікової політики підприємства; межі застосування фінансового обліку. Від вирішення цих питань залежить структура обліку, врахування запитів управлінської системи і функціонування інформаційної системи підприємства [10, с. 138].

Враховуючи те, що облік є досить непростю системою з різноманітними підходами та складною структурою, відповідно, така система потребує організації. Організація обліку передбачає поділ на певні етапи для розподілу функцій та відповідальності кожного з них.

Проф. Ф.Ф. Бутинець у своїй праці виділяє три етапи організації бухгалтерського обліку [9, с. 43–45]:

1. Методичний: передбачає вибір способів та прийомів, що є основою для таких методів обліку, як документування, синтетичні та аналітичні рахунки, подвійний запис, бухгалтерський баланс і звітність, інвентаризація, оцінка майна та зобов'язань, калькулювання. Саме на даному етапі проводиться вибір застосування конкретних елементів методу бухгалтерського обліку, що також відповідає першому рівню системи бухгалтерського обліку.

2. Технічний: вибір форми обліку, що найбільш повно характеризуватиме й відповідатиме розміру підприємства та його галузі. Він полягає у виборі способу обробки облікових даних, розробці, переліку і формі облікових реєстрів, встановленні порядку здійснення записів у реєстрах і переносу даних у форми звітності.

3. Організаційний: забезпечує організацію процесу управління в бухгалтерії, тобто організацію роботи облікового апарату (на відміну від перших двох, що забезпечують організацію ведення облікових записів). На даному етапі здійснюється налагодження системи адміністративного управління в бухгалтерії.

Проф. С.В. Свірко, у свою чергу, виділяє первинний, поточний та підсумковий етапи. Першим (початковим) у процесі бухгалтерського обліку є етап *первинного обліку*, що характеризується такою сукупністю операцій:

- 1) виявлення інформаційних даних стосовно об'єктів обліку;
- 2) вимірювання на базі системи показників, застосовуваних у бухгалтерському обліку (грошові, натуральні, трудові);
- 3) фіксування інформації у відповідних носіях облікових даних — документах.

Другий етап — *поточного обліку* — складається з таких операцій:

- 1) реєстрація інформації, здобутої в результаті первинного обліку, у системі рахунків бухгалтерського обліку;

2) реєстрація інформації в носіях інформації даного етапу обліку — облікових реєстрах;

3) групування та перегрупування показників інформаційних даних.

Третій етап облікового процесу – *підсумковий*, – містить такі операції:

1) узагальнення інформаційних даних поточного обліку у вигляді відповідних форм звітності;

2) передача результативних даних зовнішнім та внутрішнім користувачам;

3) зберігання інформаційних даних первинного, поточного та підсумкового обліку, формалізованих у вигляді облікових документів, реєстрів та звітності [11, с. 8–9].

Узагальнюючи сказане вище, можна визначити поняття «організація обліку» як узагальнену систему, що базується на методах та способах упорядкування облікової інформації для повного, об'єктивного та своєчасного відображення фінансово-економічних результатів діяльності підприємства з метою забезпечення адміністрацією ефективного менеджменту в поточному періоді та на найближчу перспективу.

На нашу думку, однією з умов ефективної організації облікового процесу є правильно сформована облікова політика як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності, згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1].

Необхідність використання повного формату облікової політики у своїх працях наводить М.І. Кутер. Облікова політика виникає під час отримання інформації бухгалтером на основі припущень або певного дослідження для аналізу ефективності роботи окремого сектору підприємства. «Як тільки бухгалтер робить припущення і відображає не лише очевидні факти, – зазначає М.І. Кутер, – виникає простір для ствердження, групових інтересів і, звичайно, облікової політики. Учасники господарського процесу, переслідуючи власні інтереси, ставлять перед обліком визначену мету, що досягається (або не досягається) шляхом вибору облікової політики» [5, с. 542–543].

Проф. С.В. Свірко визнає, що за підприємством залишається необхідність у застосуванні облікової політики і виділяє два підходи підприємства до формування облікової політики підприємства:

1) підприємство обирає один із варіантів, який передбачений законодавством;

2) підприємство самостійно розробляє способи ведення обліку, якщо не розроблена законодавча регламентація [11, с. 25].

Проф. Л.Г. Ловінська та проф. І.Б. Стефанюк у спільній монографії зазначають, що «облікова політика суб'єкта господарювання – це сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються суб'єктом господарювання для ведення поточного обліку, складання та подання фінансової звітності в межах, визначених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, іншими нормативними документами, затвердженими Міністерством фінансів та іншими органами виконавчої влади після погодження з Міністерством фінансів» [6, с. 63].

Проф. С.В. Свірко стверджує, що «...облікова політика – сукупність облікових принципів, методів, процедур та заходів для забезпечення якісного, безперервного проходження інформації від етапу первинного спостереження до узагальнюючого – складання звітності» [11, с. 26]. На думку проф. М.С. Пушкаря, «облікова політика є конституцією підприємства, яка передбачає права і обов'язки системи обліку з приводу формування інформаційних ресурсів для менеджерів» [10, с. 10].

У працях проф. Ф.Ф. Бутинця облікова політика підприємства трактується як «...не просто сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, але й вибір методики обліку, що надає можливість використовувати різні варіанти відображення фактів господарського обліку (залежно від поставленої мети). Іншими словами, облікову політику в широкому розумінні можна визначити як управління обліком, а у вузькому – як сукупність способів ведення обліку» [9, с. 51].

У Міжнародному стандарті фінансової звітності (МСФЗ) 1 «Подання фінансових звітів» визначення облікової політики звучить як певні основи та домовленості, принципи та правила, а також практика, обрані підприємством для формування та представлення фінансових звітів. Якщо при виборі облікової політики підприємствам надається право вибору, то при формуванні фінансових звітів її застосування має повністю відповідати усім вимогам конкретного МСФЗ [7, с. 25].

Протилежна думка щодо визначення облікової політики представлена проф. В.А. Дерієм: «...облікова політика – це офіційно затвержене на підприємстві, надане державою йому право вибору з урахуванням специфіки діяльності підприємства та чинних правових

актів, відповідних методик та форм, техніки ведення бухгалтерського обліку [2, с. 10].

Отже, підсумовуючи все сказане вище, можемо зробити висновок, що облікова політика – це сукупність певних принципів, методів, які враховуються до методики, альтернативно обраної підприємством для відображення своєї фінансово-господарської діяльності, в межах чинного законодавства та з урахуванням своїх економіко-організаційних особливостей.

У понятті «облікова політика» потрібно враховувати також організаційний аспект, оскільки саме організація умов для ефективного використання методики обліку відіграє важливу роль у подальшій організації обліку.

Також, на нашу думку, потрібно, щоб для кожного окремого підприємства були враховані напрямки його роботи щодо формування облікової політики, оскільки окремі положення (наприклад, щодо оцінки вибуття запасів, способів нарахування амортизації тощо) враховані у національних стандартах (положеннях) бухгалтерського обліку. Щодо облікової політики, то переважна більшість відповідних нормативних актів щодо її формування та застосування не враховують специфіки роботи кожного підприємства. Відтак доцільно, щоб кожне підприємство користувалося власне розробленими обліковими правилами з урахуванням галузевих нормативно-законодавчих актів. Таким чином, системна робота стала б більш організованою, а отже, і більш ефективною.

Проблеми, що стосуються побудови раціональної та ефективної облікової політики, можна згрупувати у такі секції:

1. Вибір інформаційної бази: альтернативи застосування методів, процедур, видів, етапів, способів тощо.
2. Аналіз користувачів облікової інформації.
3. Формування облікової політики з урахуванням складових сталого розвитку.
4. Дослідження факторів впливу, що виникають під час складання облікової політики.
5. Визначення сфери застосування облікової політики.

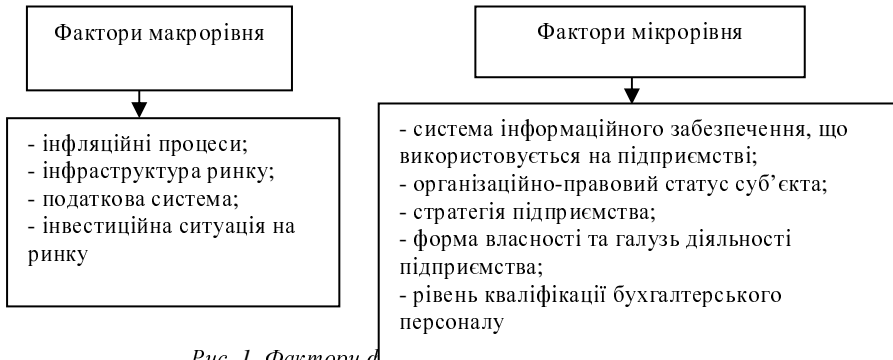
Секція 1. Вивчення наявних джерел стосовно ведення обліку та подання звітності. Щодо нормативної бази України сюди належать: Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Методичні рекомендації та Інструкції, Положення (стандарты) бухгалтерського обліку тощо. Щоб облікова та звітна інформація були зрозумілими для зовнішніх іноземних інвесторів, важливим є використання Міжнародних стандартів.

Проаналізувавши основні джерела формування облікової політики, робимо висновок, що наявність великої кількості нормативно-правових актів, їх неузгодженість допомагають та, водночас, ускладнюють її формування.

Секція 2. Існують два види користувачів облікової інформації: внутрішні та зовнішні. У положеннях підприємства мають бути чітко визначені види та обсяги інформації для кожної із зазначених груп.

Секція 3. Формування облікової політики з урахуванням складових сталого розвитку. Є.Ю. Воронова стверджує, що, враховуючи необхідність формування звітності за принципом триединого підсумку (поєднання фінансових показників підприємства з його екологічним та соціальним впливом), у обліку їх відображення на організаційному рівні відбувається і у фінансовому, і в управлінському обліку [13, с. 188]. Оскільки збалансованість трьох напрямків – соціального, економічного та екологічного забезпечує сталий розвиток підприємства у часовому еквіваленті. Для того, щоб ці складові ефективно функціонували, необхідно створити єдиний інформаційний простір, який би надавав можливість користувачам здійснювати економічні запити для отримання достовірної облікової інформації.

Секція 4. Основні фактори, що впливають на формування облікової політики підприємства, умовно поділимо на: фактори макrorівня та фактори мікрорівня.



*Рис. 1. Фактори формування облікової політики*

Секція 5. Облікова політика сприяє забезпеченню достовірності процедур аналізу та контролю за результатами обліку.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Отже, організація бухгалтерського обліку – елемент функції управління підприємством, що полягає в цілеспрямованій діяльності керівників підприємства у створенні, постійному впорядкуванні та вдосконаленні

системи бухгалтерського обліку господарської діяльності з метою забезпечення обліковою інформацією зовнішніх та внутрішніх користувачів, на основі якої будуть прийматися результативні управлінські рішення оперативного та стратегічного характеру.

При визначенні елементів облікової політики слід врахувати, в першу чергу, галузеві особливості діяльності підприємства, адже саме вони найчастіше і є визначниками ефективності обрання певного методу обліку елементів облікової політики.

### **Список використаної літератури:**

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.99 р. (зі змінами і доповненнями) // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 40.
2. *Дерій В.А.* Організація бухгалтерського обліку в підприємстві : курс лекцій / *В.А. Дерій*. – Тернопіль : Джура, 2003. – 92 с.
3. *Карпушенко М.Ю.* Організація обліку : навч. посібник / *М.Ю. Карпушенко* ; Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. – Х. : ХНАМГ, 2011. – 239 с.
4. *Кужельний М.В.* Теорія бухгалтерського обліку : підручник / *М.В. Кужельний, В.Г. Лінник*. – К. : КНЕУ, 2001. – 334 с.
5. *Кужельний М.В.* Організація обліку : підручник / *М.В. Кужельний, С.О. Левицька*. – К. : Центр навч. л-ри, 2010. – 352 с.
6. *Ловінська Л.Г.* Організація бухгалтерського обліку та фінансового контролю в сучасних умовах господарювання в Україні : монографія / *Л.Г. Ловінська, І.Б. Стефанюк*. – К., 2006. – 237 с.
7. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000 / пер. з англ. за ред. *С.Ф. Голова*. – К. : Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2000. – 1272 с.
8. Організація бухгалтерського обліку : навч. посібник / за ред. *В.С. Леся*. – К. : Центр навч. л-ри, 2006. – 696 с.
9. Організація бухгалтерського обліку. : підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / за ред. проф. *Ф.Ф. Бутинця*. – 3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир : ПП «Рута», 2002. – 592 с.
10. *Пушкар М.С.* Облікова політика і звітність : навч. посібник / *М.С. Пушкар*. – Тернопіль : Карт-бланш, 2003. – 141 с.



11. *Свірко С.В.* Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах : навч. посібник / *С.В. Свірко*. – К. : КНЕУ, 2004. – 380 с.
12. *Сотко В.В.* Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : підручник / *В.В. Сотко, В.П. Завгородній*. – К. : КНЕУ, 2004. – 412 с.
13. *Воронова Е.Ю.* Неинституциональный анализ учетного процесса : монография / *Е.Ю. Воронова*. – М. : МГИМО-Университет, 2010. – 230 с.

ПАШНИНА Анна Олександрівна – викладач кафедри менеджменту Рівненського державного гуманітарного університету.

Наукові інтереси:

– організація облікової системи у розрізі постіндустріальної економіки;

– автоматизація облікових процесів, проблеми обліково-аналітичного забезпечення.

Тел.: (096) 995–75–05.

E-mail: aandreeva\_2004@mail.ru.

Стаття надійшла до редакції 12.03.2015.

**Пашніна А.О.** Облікова політика підприємства як основна складова облікового процесу

**Пашнина А.А.** Учетная политика предприятия как основная составляющая учетного процесса

**Pashnina A.O.** Accounting policies as the main component of accounting process

УДК 657.1

**Учетная политика предприятия как основная составляющая учетного процесса / А.А. Пашнина**

Для эффективной организации учетного процесса на предприятии необходимо четко понимать и оптимально применять альтернативные методы учета, способы технической обработки и передачи учетной информации. Правильное, рациональное построение учетной политики – основа эффективной организации учета в целом.

Исследована сущность понятий «организация бухгалтерского учета» и «учетная политика» с учетом трактовок отечественных ученых, международной учетной практики. Проанализированы особенности организации учетного процесса с точки зрения основных составляющих, таких как: методическая, техническая, организационная.

Выделены основные проблемы, возникающие при построении эффективной учетной политики, а также определены факторы влияния на макро- и макроуровне на этапах формирования учетной политики предприятия.

**Ключевые слова:** учетная политика; организация бухгалтерского учета; приказ об учетной политике; учетный процесс; этапы учетного процесса.

УДК 657.1

**Accounting policies as the main component of accounting process / A.O. Pashnina**

For active organization of the account process in the company, one needs to clearly understand and optimally use alternative methods of records, ways of technical processing and transmission of account information. Right and rational composition of account politics is the base of effective organization of records in general. The sense of concepts «organization of accounting records» and «account politics» are explored in the article with considering the interpretation of native scientists and international account practice.

Features of the organization of account process are analyzed from the point of view of the main components like methodical, technical and organizational. The main problems, which appear during the process of constructing effective account politics are highlighted; factors of influence on macro levels on the stages of formation of account politics of the company are defined.

**Keywords:** account politics; organization of accounting records; order about account politics; account process; stages of account process.

ПАШНІНА Анна Олександрівна – викладач кафедри менеджменту Рівненського державного гуманітарного університету.

Наукові інтереси:

– організація облікової системи у розрізі постіндустріальної економіки;

– автоматизація облікових процесів, проблеми обліково-аналітичного забезпечення.

Тел.: (096) 995–75–05.

E-mail: aandreeva\_2004@mail.ru.