

УДК 657(477)

О. С. Яцунська,

аспірантка,

Одеський національний економічний університет,

E-mail: y_olesya@ukr.net

Облікова політика суб'єкта господарювання щодо об'єктів основних засобів у контексті імплементації МСФЗ

Розглянуто наукові підходи до визначення дефініції “облікова політика” та її взаємозв'язку з дефініціями “облікові політики” та “облікові оцінки”. Обґрунтовано необхідність введення до термінологічної системи бухгалтерського обліку та закріплення на законодавчому рівні дефініції “система облікової політики суб'єкта господарювання”, яка б виступала синергетичною категорією та підпорядковувала облікові політики й облікові оцінки щодо різних об'єктів обліку. Узагальнено основні елементи системи облікової політики щодо об'єктів основних засобів за стадіями їх життєвого циклу, які є обов'язковими до розкриття у фінансовій звітності згідно з вимогами П(С)БО України та МСФЗ.

Ключові слова: організація бухгалтерського обліку, облікові політики, система облікової політики, елементи облікової політики, облікові оцінки, об'єкт основних засобів, життєвий цикл об'єкта основних засобів.

Застосування поняття “облікова політика” у вітчизняній системі бухгалтерського обліку було пов'язано з його визначенням та нормативно-правовим забезпеченням відповідно до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 р. № 996-XIV на першому кроці їх реформування в рамках гармонізації з Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку та фінансової звітності [1]. Це було пов'язано з низкою об'єктивних причин, до яких слід віднести такі: розмаїття видів діяльності та організаційно-правих форм суб'єктів господарювання в умовах ринкової економіки (за даними Державної служби статистики, 42 організаційно-правові форми підприємств, які звітують [2]); введення національних стандартів бухгалтерського обліку, заснованих на міжнародних; надання нормативно забезпечених альтернатив щодо організації та ведення бухгалтерського обліку, а також зміни пасивної ролі бухгалтера до активної в житті суб'єкта господарювання [3, с. 10].

Однак, незважаючи на свою 17-річну історію, зазначена дефініція досі залишається предметом наукових дискусій відомих науковців, серед яких О. Аргюх, Ю. Верига, О. Григор'єва-Дорофеева, П. Житний, В. Кубік, Р. Кузіна, В. Кулик, Н. Лоханова, В. Максимова, О. Наумчук, Л. Сук, П. Сук, В. Шпак, В. Юрчик та ін. До основних питань їх наукової полеміки здебільшого належить трактування облікової політики, її структурних елементів та ролі в інформаційному забезпеченні процесу управління.

Значний науковий інтерес до досліджуваної облікової категорії є цілком обґрунтованим, адже зазначені причини досі існують і, більше того, посилюється їх вплив на сучасному етапі реформу-

вання вітчизняної системи обліку до Міжнародних стандартів фінансової звітності (далі – МСФЗ) та їх імплементації. Так, за даними Державної служби статистики, питома вага великих та середніх підприємств, які складають фінансову звітність за МСФЗ, дорівнювала 6,98%, і 5,66% у 2012 та 2014 рр. відповідно, що значно перевищує частку підприємств, які складають фінансову звітність за П(С)БО України (0,52% та 1,08% відповідно), рис. 1, за даними [2].

Однак наразі залишаються деякі невирішені питання, а саме: визначення на теоретичному рівні сутності та підпорядкованості таких облікових категорій, як “облікові політики”, “облікові оцінки” та “облікова політика”; узгодженість нормативно-правових актів України щодо елементів останньої; склад структурних елементів облікової політики щодо об'єктів основних засобів як найбільш значущого (вагомого) елемента фінансової звітності підприємств.

Мета та завдання статті полягають у дослідженні існуючих підходів до визначення облікової політики та окреслення її основних елементів щодо об'єктів основних засобів, які підлягають розкриттю у фінансовій звітності відповідно до вимог П(С)БО та МСФЗ.

Гіпотеза дослідження ґрунтується на припущенні, що вирішення зазначених завдань дозволить: визначити підпорядкованість та взаємозв'язок облікових категорій “облікові політики”, “облікові оцінки”, “облікова політика”; подолати незгодженість нормативної бази стосовно визначення елементів облікової політики щодо об'єктів основних засобів відповідно до вимог П(С)БО України та МСФЗ і, як наслідок, підвищити якісний рівень інформаційного забезпечення системи управління суб'єктом господарювання за рахунок її облікової функції.

© О. С. Яцунська, 2016

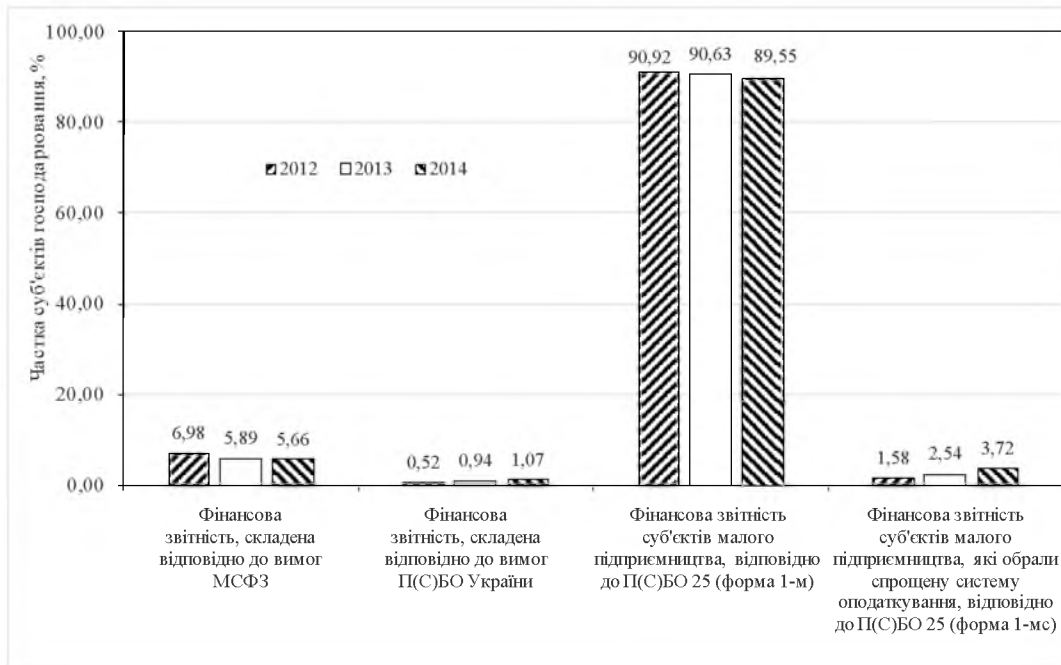


Рис. 1. Структура та динаміка суб'єктів господарювання України, що звітують за різними формами фінансової звітності у 2012–2014 рр.

Наразі відбувається стрімкий процес реформування вітчизняної системи бухгалтерського обліку відповідно до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності та їх упровадження у практику, що зумовлює виникнення нових облікових категорій, серед яких “облікова політика”, “облікові політики” та “облікові оцінки”. Так, відповідно до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, облікова політика трактується як “сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності” [1]. У свою чергу, введення у термінологічну систему бухгалтерського обліку зазначеної дефініції знайшло виклик наукової спільноти у частині теоретичного обґрунтування, зв'язку з системою управління підприємством та вимог різних груп користувачів облікової інформації.

Так, О. Наумчук вважає, що “...облікова політика як складова фінансової звітності є сукупністю обраних способів оцінки та обліку конкретних об'єктів” [4, с. 52]. О. Григор'єва-Дорофеева розглядає облікову політику як єдине поняття, частинами якого є засоби ведення бухгалтерського, податкового та управлінського обліку, а також засоби формування звітності відповідно до національних та міжнародних стандартів; тобто облікова політика – це сукупність способів ведення обліку та формування звітності відповідно до вимог, які встановлено користувачами обліку та звітності [5, с. 31].

З позиції взаємозв'язку облікової політики з системою управління суб'єкта господарювання визначають вказану дефініцію вітчизняні науковці. Так, за словами О. Артюх та Р. Грищука, облікова

політика – це “обрана підприємством, з урахуванням установлених 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” [6, с. 367]. Слушним є зауваження Н. Лоханової щодо відсутності зв'язку облікової політики з проблемами управління й забезпеченням економічної безпеки та стійкого розвитку суб'єкта господарювання [7, с. 148], що підтверджено даними проведеного автором анкетування, за результатами якого було зроблено висновок про суто формальний характер визначення облікової політики на підприємствах України. Учена тлумачить облікову політику як “...сукупність принципів, методів та процедур, що використовуються цілісною системою обліку в процесі його ведення, а також складання всіх форм звітності з метою створення інформаційних передумов для реалізації всіх управлінських функцій і задоволення потреб всіх зацікавлених користувачів в об'єктивній обліковій інформації” [7, с. 149–150]. Тобто облікова політика, за словами Н. Лоханової, являє собою стратегію підприємства щодо його економічного розвитку і підтримання економічної стійкості [7, с. 156].

Однак слід зазначити, що у міжнародній практиці, згідно з IAS 8 “Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors”, використовується дефініція “облікові політики”, яка за своїм дефінієнсом здебільшого відповідає українській інтерпретації, однак вживається у множині, що пов'язано з існуванням альтернативних політик відображення в обліку різноманітних його об'єктів

[8]. Тобто розуміється не облікова політика суб'єкта господарювання взагалі як елемент організації бухгалтерського обліку (так її визначено у Методичних рекомендаціях № 635, [9]), а саме варіативність облікових політик щодо об'єктів бухгалтерського обліку.

Іншою новою дефініцією є “облікова оцінка”, яка відповідно до П(С)БО 6 “Виправлення помилок і зміни у фінансовій звітності” трактується як “попередня оцінка, яка використовується підприємством з метою розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами” [10]. У міжнародному аналогу зазначеного стандарту IAS 8 чіткого визначення досліджуваної дефініції не наведено, однак вона розглядається з позиції її зміни, як “коригування балансової вартості активу або зобов'язання чи суми періодичного споживання активу, яке є результатом оцінки теперішнього статусу активів та зобов'язань та пов'язаних з ними очікуваних майбутніх вигід та зобов'язань”. Стан-

дартром наведено такі приклади попередніх оцінок щодо об'єктів основних засобів: методи нарахування амортизації основних засобів, строки корисної експлуатації активів. Однак слід зазначити, що саме методи нарахування амортизації являють собою елемент облікової політики згідно з Методичними рекомендаціями № 635. Тобто, по-перше, унаочнюється неузгодженість нормативних актів та, по-друге, залишається невизначеною підпорядкованість і взаємозв'язок зазначених облікових категорій.

Таким чином, вважаємо за необхідне введення у термінологічну систему бухгалтерського обліку та закріплення на законодавчому рівні дефініції “система облікової політики суб'єкта господарювання”, яка б виступала узагальнюючою (синергетичною) категорією та підпорядковувала облікові політики та облікові оцінки щодо обліку конкретного об'єкта (рис. 2, за даними [11]).

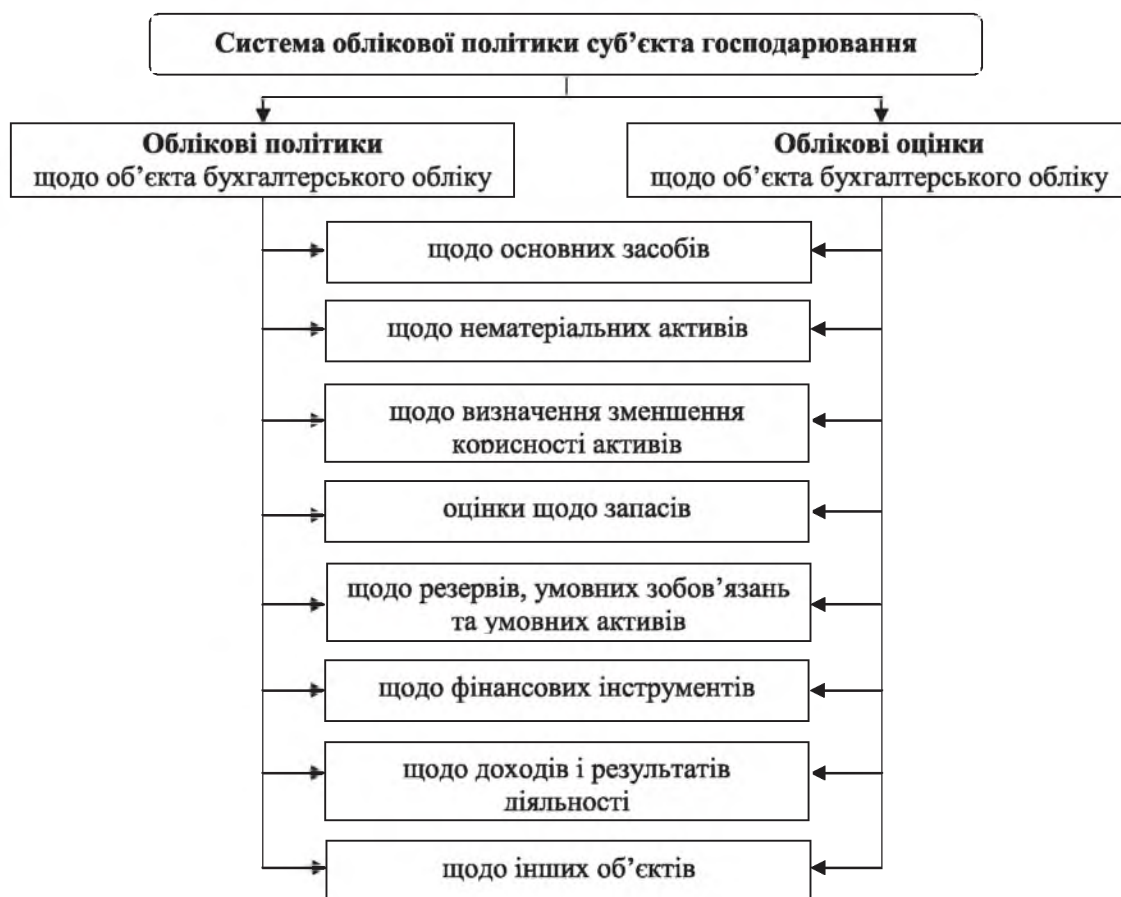


Рис. 2. Підпорядкованість облікових категорій “система облікової політики суб'єкта господарювання”, “облікові політики” та “облікові оцінки”

Другим етапом дослідження є визначення складу елементів облікової політики суб'єкта господарювання. Так, згідно з НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, суб'єкт господарювання повинен висвітлювати обрану облікову

політику шляхом опису принципів оцінки та методів обліку статей звітності [12]. Однак Методичні рекомендації № 635, які визначають порядок її формування, обмежують висвітлення її складових тільки альтернативними, наводячи при цьому їх

конкретний перелік [9]. З огляду на це, більшість дослідників відносить до складових облікової політики її елементи, за якими існують альтернативні варіанти, що пропонується класифікувати на обов'язкові, тобто які підлягають розкриттю у фінансовій звітності, та необов'язкові, тобто які, навпаки, не підлягають [13, с. 19; 14, с. 50].

Слід також звернути увагу на той факт, що Т. Барановська до необов'язкових, тобто таких, які не знаходять відображення в фінансовій звітності, відносить ті, що розробляються підприємством самостійно у межах чинного законодавства [13, с. 19]. Однак, відповідно до п. 2 розділу IV НП(С)БО 1, у фінансовій звітності обов'язково повинна бути наведена інформація, яка підлягає розкриттю згідно з П(С)БО, МСФО або іншими нормативними актами, та не йдеться саме про альтернативні варіанти. Більш того, п.119 МСФО 1 “Подання фінансової звітності” зазначає, що інформація про конкретні облікові політики є особливо корисною для користувачів, якщо ці політики обрані з альтернатив, тобто акцентовано саме на її особливий корисності, а не тільки на її висвітлені [15].

У свою чергу, вимоги щодо розкриття облікової політики у примітках до фінансової звітності, наведені у п. 7 розділу IV НП(С)БО 1, вказують на необхідність розкриття інформації щодо призначення та умов використання кожного елемента власного капіталу (окрім зареєстрованого). На нашу думку, ця вимога є занадто загальною. Тому вважаємо за необхідне звернутися до МСБО 1, згідно з яким примітки повинні: подавати інформацію про основу складання фінансової звітності та про конкретні облікові політики; розкривати інформацію, що вимагається МСФЗ і яку не подано у фінансовій звітності; надавати інформацію, не подану у фінансовій звітності, але яка є доречною для її розуміння, тобто суб'єкт господарювання повинен розкрити інформацію про судження, що застосував управлінський персонал.

Подальшого розвитку наведена класифікація складових облікової політики набула у праці В. Кулик. Автор пропонує вдосконалити зазначену класифікацію шляхом поділу обов'язкових елементів на облікові політики тобто “способи, методи, прийоми обліку окремих об'єктів, що обираються підприємством із наданих альтернатив” (щодо основних засобів – методи нарахування амортизації) та облікові оцінки, які “встановлюються суб'єктом господарювання самостійно у межах чинного законодавства та зазвичай мають числовий вираз (тривалість операційного циклу, межа суттєвості та ліквідаційна вартість)” [3, с. 63]. Але слід зауважити, що відображене автором за змістом та наповненням зазначених елементів облікової політики не відповідає вимогам П(С)БО 6 та МСБО 8. Адже елементами системи облікової політики суб'єкта господарювання щодо об'єктів основних засобів можуть бути визнана обрана модель обліку: за собівартістю або за переоціненою вартістю. При цьому слід зазначити, що вибір моделі пропонується тільки МСБО 16, оскільки П(С)БО 7 передбачає застосування моделі за переоціненою вартістю, бо підприємство зобов'язано проводити переоцінку об'єктів основних засобів у разі, якщо балансова вартість об'єкту суттєво відрізняється від його справедливої вартості [16; 17].

За результатами проведеного дослідження, враховуючі вимоги НП(С)БО 1 та МСБО 1 та здобутки дослідників-попередників, нами було узагальнено елементи облікової політики щодо об'єктів основних засобів за стадіями їх життєвого циклу [18], які підлягають обов'язковому розкриттю у фінансовій звітності згідно з П(С)БО 7 “Основні засоби”, П(С)БО 28 “Зменшення корисності активів” та їх міжнародних аналогів порівняно з елементами облікової політики, зазначеними у Методичних вказівках № 635 (табл. 1, за даними [9; 16; 17; 19; 20]).

Таблиця 1

Елементи облікової політики суб'єкта господарювання щодо об'єктів основних засобів

№ з/п	Гіпотетична чисельність	Методичні рекомендації № 635	П(С)БО та МСФЗ
1	2	3	4
I. Надходження			
1	Встановлення вартісного критерію розмежування основних засобів та малоцінних необоротних активів	+	+
2	Визнання (виокремлення) об'єктів основних засобів	–	+
3	Класифікація об'єктів основних засобів	–	+
4	Визначення одиниці, яка генерує грошові кошти		
5	Вибір моделі обліку основних засобів (модель собівартості або переоцінки)	–	+
6	Порядок визначення строку корисного використання об'єктів основних засобів	–	+

1	2	3	4
7	Методи амортизації основних засобів	+	+
8	Встановлення ліквідаційної вартості об'єкта основних засобів	–	+
	II. Продуктивне використання; III. Відновлення та поліпшення якісних характеристик		
9	Підходи до проведення переоцінки основних засобів (визначення критеріїв, періодичності)	+	+
10	Підходи до періодичності зарахування сум дооцінки основних засобів до нерозподіленого прибутку	+	+
11	Підходи до віднесення витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта основних засобів до первісної вартості або витрат звітного періоду	+	+
12	Порядок визначення збитків (вигід) від зменшення корисності об'єктів основних засобів	–	+
12.1	Механізм ідентифікації активів, відносно яких необхідно здійснювати тестування на предмет зменшення корисності	–	+
12.2	Порядок відстеження подій та обставин, які призводять до зменшення корисності – методи аналізу впливу зовнішніх та внутрішніх факторів	–	+
12.3	Характеристика активу (групи активів, яка генерує грошові потоки) щодо якого визначалася сума втрат від зменшення корисності	–	+
12.4	Оцінка (чиста вартість реалізації або теперішня вартість майбутніх грошових надходжень від активу), за якою визначена сума очікуваного відшкодування активу чи групи активів, яка генерує грошові кошти	–	+
12.4.1	Порядок визначення чистої вартості реалізації об'єкта основних засобів	–	+
12.4.2	Порядок визначення теперішньої вартості майбутніх грошових надходжень від об'єкта основних засобів	–	+
12.4.3	Порядок визначення ставки дисконту для цілей розрахунку теперішньої вартості майбутніх грошових надходжень від об'єкта основних засобів	–	+
12.5	Порядок розподілу збитку від зменшення корисності між об'єктами групи активів, що генерує грошові потоки	–	+
	IV. Вибуття		
13.	Дата первісного визнання необоротних активів та групи вибуття як утримуваних для продажу	+	+

Як видно з табл. 1, елементи облікової політики, які не є альтернативними, а визначаються підприємством самостійно, ґрунтуючись на професійному судженні управлінського персоналу, також підлягають обов'язковому розкриттю згідно з вимогами національних та міжнародних стандартів. При цьому кількість елементів, що не враховані у Методичних вказівках № 635, є досить значною, що свідчить про недосконалість нормативно-правового забезпечення процесу формування облікової політики підприємства та зумовлює необхідність її доопрацювання.

У цілому на підставі проведеного дослідження можна зробити такі основні висновки:

– сучасні підходи науковців до трактування облікової політики здебільшого відносять її до складової організації бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання та визнають її головною метою надання якісної (транспарентної) фінансової звітності для цілей управління всім групам користувачів;

– термінологічна система бухгалтерського обліку потребує доопрацювання на теоретичному та

законодавчому рівні, а саме введення до її поля дефініції “система облікової політики суб'єкта господарювання”, яка дозволить визначити підпорядкованість і взаємозв'язок таких облікових категорій, як “облікові політики” й “облікові оцінки” та подолати неузгодженість вітчизняних і міжнародних стандартів обліку;

– використання наведеного переліку елементів облікової політики суб'єкта господарювання щодо об'єктів основних засобів за стадіями їх життєвого циклу, враховуючі вимоги П(С)БО України та МСФЗ, дозволить підвищити рівень інформаційного забезпечення системи управління суб'єктом господарювання за рахунок її облікової функції та рівень довіри до показників фінансової звітності;

До перспектив подальших досліджень слід віднести розробку (з огляду на здобутки науковців та міжнародний досвід) та закріплення на законодавчому рівні дефініції “система облікової політики суб'єкта господарювання”.

Список використаних джерел

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/category/main?cat_id=83010
2. Відповідь на Запит до державної служби статистики України “Щодо кількості суб’єктів господарювання – юридичних осіб за організаційно-правовими формами за 2012–2014 рр. в Україні, які надають фінансову звітність складену відповідно до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності або П(С)БО України до органів державної статистики” від 07.10.2015 р. № 10/15-068.
3. Кулик. В. А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку : [монографія] / В. А. Кулик. – Полтава : ПУЕТ, 2014. – 380 с.
4. Наумчук О. А. Основні засоби: методика обліку і формування облікової політики : дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04/ Наумчук Ольга Анатоліївна. – Донецьк, 2005. – 182 с.
5. Григорьева-Дорофеева О. И. Формирование учетной политики коммерческих организаций в соответствии с МСФО : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.12/ Григорьева-Дорофеева Ольга Игоревна. – Казань, 2011. – 164 с.
6. Артюх О. В. Облікова політика підприємства // Бухгалтерський облік : [підруч. для студ. вищ. навч. закладів спец. 6.050100 “Облік і аудит”] ; під заг. ред. В. Ф. Максимової / О. В. Артюх, Р. І. Гришук. – Одеса : ОНЕУ, 2012. – С. 345–364.
7. Лоханова Н. О. Інтеграційні процеси в обліку в умовах інституціональних перетворень : [монографія] / Н. О. Лоханова. – Херсон : Грінь Д. С., 2012. – 400 с.
8. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 “Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки” [Електронний ресурс] – Режим доступу : [http://195.78.68.18/minfin/file/link/394644/file/IFRS%2008%20%20\(ed_2013\)ua.pdf](http://195.78.68.18/minfin/file/link/394644/file/IFRS%2008%20%20(ed_2013)ua.pdf)
9. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства від 27.06.2013 р. № 635 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=382876&cat_id=293537
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 6 “Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах” : затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 28.05.1999 р. № 137 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://195.78.68.18/minfin/file/link/340520/file/85.pdf>
11. Кузіна Р. В. Корпоративний облік і звітність в Україні: сучасний стан і перспективи розвитку : [монографія] / Р. В. Кузіна. – Херсон : Грінь Д. С., 2015. – 416 с.
12. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” : затверджене Наказом Міністерством фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=367055&cat_id=293533
13. Барановська Т. В. Облікова політика: рівні, суб’єкти, складові / Т. В. Барановська // Наук. вісник Житомирського держ. технол. ун-ту. Серія: Економічні науки. – 2003. – № 3 (25). – С. 18–26.
14. Сук Л. К. Організація бухгалтерського обліку : [підруч.] / Л. К. Сук, П. Л. Сук. – К. : Каравела; Піча Ю.В., 2009. – 624 с.
15. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 “Подання фінансової звітності” [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://195.78.68.18/minfin/file/link/394609/file/IAS%2001%20\(ed_2013\)ua.pdf](http://195.78.68.18/minfin/file/link/394609/file/IAS%2001%20(ed_2013)ua.pdf)
16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 7 “Основні засоби” : затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://195.78.68.18/minfin/file/link/402240/file/7.pdf>
17. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 “Основні засоби” [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://195.78.68.18/minfin/file/link/394616/file/IAS%2016%20\(ed_2013\)ua.pdf](http://195.78.68.18/minfin/file/link/394616/file/IAS%2016%20(ed_2013)ua.pdf)
18. Яцунська О. С. Життєвий цикл об’єкта основних засобів – проблеми оцінки / О. С. Яцунська // Наук. вісник Одеського нац. екон. ун-ту. Всеукраїнська асоціація молодих науковців. Науки: економіка, політологія, історія. – 2014. – № 2 (210). – С. 193–204.
19. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 28 “Зменшення корисності активів” : затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2004 р. № 817 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://195.78.68.18/minfin/file/link/340542/file.pdf>
20. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 “Зменшення корисності активів” [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://195.78.68.18/minfin/file/link/394631/file/IAS%2036%20\(ed_2013\)ua.pdf](http://195.78.68.18/minfin/file/link/394631/file/IAS%2036%20(ed_2013)ua.pdf)

References

1. Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 r. № 996-XIV “Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini” [The Law of Ukraine of June 16, 1999 № 996-XIV “On Accounting and Financial Reporting in Ukraine”]. *minfin.gov.ua*. Retrieved from http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/category/main?cat_id=83010 [in Ukrainian].
2. Vidpovid' na Zapyt do derzhavnoi sluzhby statystyky Ukrainy “Schodo kilkosti subiektiv hospodariuvannia – yurydychnykh osib za orhanizatsiino-pravovymy formamy za 2012–2014 rr. v Ukraini, yaki nadaiut finansovu zvitnist, skladenu vidpovidno do vymoh Mizhnarodnykh standartiv finansovoi zvitnosti abo P(S)BO Ukrainy do orhaniv derzhavnoi statystyky» vid 07.10.2015 r. № 10/15-068 [The answer to the request to the State Statistics Service of Ukraine “On the number of entities – legal persons by organizational and legal forms for the 2012–2014 in Ukraine which providing financial statements prepared in accordance with International Financial Reporting Standards or National Accounting Standards to State statistics bodies” from 07.10.2015 r. № 10/15-068] [in Ukrainian].
3. Kulyk, V. A. (2014). *Oblikova polityka pidprijemstva: nabutyj dosvid ta perspektyvy rozvytku [Entity's accounting policy: purchased experience and prospects of development]*. Poltava: PUET [in Ukrainian].
4. Naumchuk, O. A. (2005). Osnovni zasoby: metodyka obliku i formuvannia oblikovoi polityky [The fixed assets: methodology of accounting and forming of accounting policy]. *Candidate's thesis*. Donetsk [in Ukrainian].
5. Hryhorieva-Dorofeeva, O. Y. (2011). Formyrovannia uchetnoi polityki kommercheskikh orhanizatsii v sootvetstvii s MSFO [Formation of commercial organizations in accounting policies in accordance with IFRS]. *Candidate's thesis*. Kazan [in Russian].
6. Artiukh O. V., Hrishchuk R. I. (2012). Oblikova polityka pidprijemstva [Entity's accounting policy]. *Accounting*. V. F. Maksimova (Ed.). Odesa: ONEU. [in Ukrainian].
7. Lokhanova, N. O. (2012). *Intehratsiini protsesy v obliku v umovakh instutsionalnykh peretvoren [Integration processes in the accounting in the conditions of institutional transformations]*. Kherson: Hrin D. S. [in Ukrainian].
8. Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 8 “Oblikovi polityky, zminy v oblikovykh otsinkakh ta pomylyky” [International Accounting Standard 8 “Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors”]. *minfin.gov.ua*. Retrieved from [http://195.78.68.18/minfin/file/link/394644/file/IFRS%2008%20%20\(ed_2013\)ua.pdf](http://195.78.68.18/minfin/file/link/394644/file/IFRS%2008%20%20(ed_2013)ua.pdf) [in Ukrainian].
9. Metodychni rekomendatsii schodo oblikovoi polityky pidprijemstva vid 27.06.2013 r. № 635 [Guidelines for the company's accounting policies of 27.06.2013 № 635]. *minfin.gov.ua*. Retrieved from http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=382876&cat_id=293537 [in Ukrainian].
10. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku № 6 “Vypravlennia pomylok i zminy u finansovykh zvitakh” vid 28.05.1999 r. № 137 [National Accounting Standard 6 “Correction of an errors and changes in the financial statements” of 28.05.1999 № 137]. *minfin.gov.ua*. Retrieved from <http://195.78.68.18/minfin/file/link/340520/file/85.pdf> [in Ukrainian].
11. Kuzina, R. V. (2015). *Korporatyvnyi oblik i zvitnist v Ukraini: suchasnyi stan i perspektyvy rozvytku [Corporate accounting and reporting in Ukraine: current state and prospects for the development]*. Kherson: Hrin D. S. [in Ukrainian].
12. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku № 1 “Zahalni vymohy do finansovoi zvitnosti”, zatverdzhene nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 07.02.2013 r. № 73 [National Accounting Standard 1 “General Requirements for Financial Reporting” of 07.02.2013 № 73]. *minfin.gov.ua*. Retrieved from http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=367055&cat_id=293533 [in Ukrainian].
13. Baranovska, T. V. (2003). Oblikova polityka: rivni, subiekty, skladovi [Accounting policy: levels, subject, constituents]. *Naukovyi visnyk Zhytomyrskoho derzhavnogo tekhnolohichnoho universytetu. Seriya: Ekonomichni nauky – Journal of the Zhytomyr State Technological University. Series: Economics, 3 (25), 18–26* [in Ukrainian].
14. Suk, L. K., Suk, P. L. (2009). *Orhanizatsiia bukhhalterskoho obliku [Accounting organization]*. Kyiv: Karavela; Picha Yu. V. [in Ukrainian].
15. Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 1 “Podannia finansovoi zvitnosti” [International Accounting Standard 1 “Presentation of Financial Statements”]. *minfin.gov.ua*. Retrieved from [http://195.78.68.18/minfin/file/link/394609/file/IAS%2001%20\(ed_2013\)ua.pdf](http://195.78.68.18/minfin/file/link/394609/file/IAS%2001%20(ed_2013)ua.pdf) [in Ukrainian].
16. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku № 7 “Osnovni zasoby”, zatverdzhene nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 27.04.2000 r. № 92 [National Accounting Standard 7 “Fixed Assets” from 27.04.2000 № 92]. *minfin.gov.ua*. Retrieved from <http://195.78.68.18/minfin/file/link/402240/file/7.pdf> [in Ukrainian].

17. Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 16 “Osnovni zasoby” [International Accounting Standard 16 “Property, Plant and Equipment”]. *minfin.gov.ua*. Retrieved from [http://195.78.68.18/minfin/file/link/394616/file/IAS%2016%20\(ed_2013\)ua.pdf](http://195.78.68.18/minfin/file/link/394616/file/IAS%2016%20(ed_2013)ua.pdf) [in Ukrainian].

18. Yatsunskа, O. S. (2014) Zhyttievyi tsykl obiekta osnovnykh zasobiv – problemy otsinky [Life cycle of the object of the fixed assets – problems of estimation]. *Naukovyi visnyk Odeskoho natsionalnoho ekonomichnoho universytetu – Research Bulletin of Odessa National Economic University, 2 (210), 193–204* [in Ukrainian].

19. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku № 28 “Zmshennia korysnosti aktyviv”, zatverdzhene nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 24.12.2004 r. № 817 [National Accounting Standard 28 “Impairment of Assets” of 24.12.2004 № 817]. *minfin.gov.ua*. Retrieved from <http://195.78.68.18/minfin/file/link/340542/file.pdf> [in Ukrainian].

20. Mizhnarodnyj standart bukhhalters'koho obliku 36 “Zmshennia korysnosti aktyviv” [International Accounting Standard 36 “Impairment of Assets”]. *minfin.gov.ua*. Retrieved from: [http://195.78.68.18/minfin/file/link/394631/file/IAS%2036%20\(ed_2013\)ua.pdf](http://195.78.68.18/minfin/file/link/394631/file/IAS%2036%20(ed_2013)ua.pdf) [in Ukrainian].

О. С. Яцунская,

аспирантка,

Одесский национальный экономический университет

Учетная политика субъекта хозяйствования относительно объектов основных средств в контексте имплементации МСФО

Рассмотрены научные подходы к определению дефиниции “учетная политика” и ее взаимосвязи с дефинициями “учетные политики” и “учетные оценки”. Обоснована необходимость введения в терминологическую систему бухгалтерского учета и закрепления на законодательном уровне дефиниции “система учетной политики субъекта хозяйствования”, которая будет выступать синергетической категорией и включать учетные политики и учетные оценки различных объектов учета. Обобщены основные элементы системы учетной политики относительно объектов основных средств по стадиям их жизненного цикла, которые подлежат обязательному раскрытию в финансовой отчетности согласно требованиям П(С)БУ Украины и МСФО.

Ключевые слова: *организация бухгалтерского учета, учетные политики, система учетной политики, элементы учетной политики, учетные оценки, объект основных средств, жизненный цикл объекта основных средств.*

O. S. Iatsunskа,

Postgraduate student,

Odessa National Economic University

Accounting Policy of the Entity Regarding Objects of Fixed Assets, in the IFRS Implementation Context

The article aims to study the existing methods for analysis of accounting policy and its main components regarding the objects of fixed assets that are subject to disclosure in financial reporting following the requirements of national and international provisions of accounting.

The existing theoretical approaches to interpretation of the term “accounting policy” are analyzed, and the conclusion is made that it tends to be classified as a component of accounting organization at a business enterprise, which main purpose is to provide good (transparent) financial reporting to all the user categories. The relation and the hierarchy of the accounting categories “accounting policies” and “accounting estimate” is analyzed. The need to include the category “accounting policy system of a business enterprise” in the accounting terminology and assign it the legal status is substantiated; it is supposed to be a synergetic category encompassing accounting policies and accounting estimates on various objects of accounting, which would allow for eliminating inconsistencies between Ukrainian and international standards of accounting.

The key components of accounting policy regarding the objects of fixed assets, which are subject to disclosure in financial reporting, are analyzed by phase of their life cycle. The study is based on the hypothesis that use of the nomenclature of the accounting policy components regarding the objects of fixed assets allows for essential improvement of the information base for enterprise management due to its accounting function, and users' trust of the financial reporting data.

Future studies will be related with interpreting and defining the category “accounting policy system of a business enterprise” and its legal fixing, with due consideration for the existing theoretical studies and international practices.

Key words: *organization of accounting, accounting policies, accounting policy system, accounting policy components, accounting estimates, object of fixed assets, life cycle of the object of fixed assets.*

Посилання на статтю:

Яцунська О. С. Облікова політика суб'єкта господарювання щодо об'єктів основних засобів у контексті імплементації МСФЗ / О. С. Яцунська // Статистика України. – 2016. – № 1. – С. 79–87.