

УДК 657

Новодворська В.В., к.е.н., доцент,
Любар О.О., к.е.н., доцент
Вінницький національний аграрний університет

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА ЯК ЗАПОРУКА ЕФЕКТИВНОГО ФУНКЦІОНУВАННЯ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Вдосконалено рівні облікової політики; визначені основні елементи облікової системи як бази для формування облікової політики підприємства.

Ключові слова: облік, облікова політика, організація обліку.

Новодворская В.В., Любар О.О.

УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ПРЕДПРИЯТИЯ КАК ГАРАНТ ЭФЕКТИВНОГО ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Усовершенствовано уровни учетной политики; определены основные элементы учетной системы как базы для формирования учетной политики предприятия.

Ключевые слова: учет, учетная политика, организация учета.

Novodvorskaya V., Lubar O.

ACCOUNTING POLICIES AS THE GUARANTOR OF EFFECTIVENESS OF THE SYSTEM OF ACCOUNTING

Enhanced levels of accounting policies identified key elements of the accounting system as the basis for the formation of accounting policy.

Keywords: accounting, accounting policies, organization of account.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Економічні відносини в умовах сьогодення вимагають своєчасного отримання і систематизації поточної інформації про внутрішні та зовнішні зміни середовища на які має вплив чинне законодавство, що обумовлює зростання рівня ризику господарської діяльності. При цьому забезпечення фінансової стійкості визначається як одне з головних завдань функціонування підприємства. Досвід країн із розвиненими

Новодворська В.В., Любар О.О.

ринковими відносинами свідчить про те, що важливою складовою загального механізму управління господарською діяльністю підприємств є вміло сформована облікова політика. Саме облікова політика виступає тим важливим засобом організації бухгалтерського обліку, що забезпечує достовірність показників фінансової звітності і ефективність управлінських рішень. Останнім часом в Україні велика увага приділяється удосконаленню системи бухгалтерського обліку, при цьому одним із пріоритетних напрямків є розробка аспектів практичного впровадження облікової політики.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Проте, питання щодо систематизації механізму формування підприємствами облікової політики як результату організації бухгалтерського обліку, на сьогодні залишається відкритим у вітчизняній обліковій теорії. Зокрема, визначені не всі особливості методології та організації галузевої практики формування облікової політики на сільськогосподарських підприємствах.

Цілі статті. Створення цілісної системи облікової політики загалом сприймається як сутність, а не система взаємопов'язаних прийомів та методів обліку. Звідси, метою написання статті є систематизація механізму формування облікової політики суб'єктами господарювання як результату організації обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Обліковий процес вимагає належної організації за всіма ділянками діяльності суб'єкта господарювання для комплексного управління з урахуванням його галузевої належності. Облікова система має забезпечувати не тільки реєстрацію відомостей про факти господарської діяльності, організацію та збереження облікової інформації, а й значною мірою надання звітних даних про підприємство зацікавленим особам з метою їх використання для управління на макро- та мікрорівнях. Формування на підприємстві облікової політики є дуже відповідальним завданням, яке полягає не тільки у застосуванні принципів ведення бухгалтерського обліку, складання і подання бухгалтерської фінансової звітності, а й у виборі методів та процедур опрацювання облікової інформації. Можна сказати, що бухгалтерський облік на підприємстві починається з розробки облікової політики.

Методологічне і організаційне керівництво системою бухгалтерського обліку на підприємстві здійснюється державою, яка визначає нормативні документи, що містять конкретні рекомендації, перелік правил окремих методик і процедур бухгалтерського обліку.

Розробка способів і процедур відображення тих чи інших операцій в обліку залежить як від держави, так і господарюючого суб'єкта. Офіційна система не встановлює спосіб ведення бухгалтерського обліку з конкретного питання, і при формуванні облікової політики підприємство самостійно розробляє відповідний спосіб на підставі діючих положень. Тому облікова політика може формуватися на двох рівнях: макрорівень — політика державних органів щодо розвитку обліку в Україні, мікрорівень — політика конкретного підприємства з метою забезпечення надійності фінансової звітності.

Стосовно останнього, слід зазначити, що вона включає обліковий інструментарій, який охоплює всі способи і процедури обліку, завдяки якому можливе поєднання вимог держави і власних потреб підприємства щодо ведення обліку.

Здійснюючи формування облікової політики сільськогосподарського підприємства доцільно використовувати чотири групи елементів: теоретичні, методологічні, організаційні та технологічні. У таблиці 1 здійснено структурування порядку використання елементів облікової політики у відповідному розділі (структурному елементі) наказу про облікову політику.

На кожному етапі організації бухгалтерського обліку здійснюється вибір конкретних елементів облікової політики, у межах державної облікової політики, і фіксується у певному структурному елементі наказу.

Однак на сьогодні дедалі частіше спостерігається формальний, вузько спрямований підхід до формування облікової політики, який полягає у складанні фінансової звітності відповідно до загальних вимог П(С)БО та зовнішніх користувачів. На таку ситуацію впливають як відсутність достатнього практичного досвіду управління в ринкових умовах, так і недостатнє законодавче врегулювання цього питання.

На міжнародному та державному рівнях встановлюються загальні правила бухгалтерського обліку, які повинні оптимально поєднувати державну регламентацію із засадами ринкової економіки. У масштабах галузі ці права уточнюються. Докладна розробка правил і визначення механізму їх реалізації мають здійснюватися на підприємстві. Оскільки кожне підприємство має свої особливості, то при розробці облікової політики необхідно передбачати ті принципи, методи і процедури, які характерні для його діяльності.

Таблиця 1

Порядок використання елементів облікової політики при формуванні наказу про облікову політику сільськогосподарського підприємства

Структурний елемент наказу про облікову політику	Елемент облікової політики
1	2
<p><u>Преамбула:</u> форма власності підприємства, організаційно-правова форма, відомості про державну реєстрацію, місце знаходження, наявність філій та підрозділів, види діяльності, наявність ліцензій або патентів, середньооблікова чисельність працівників, посилання на нормативні документи з питань організації обліку в Україні, що використані підприємством при формуванні облікової політики</p>	<p><u>Теоретичні:</u> принципи обліку, законодавчі акти, визначення теоретичних основ обліку, положення та нормативні акти з питань організації обліку в Україні</p>
<p><u>Організація роботи облікового апарату:</u> загальні організаційні питання роботи облікового апарату, доцільні для підприємства, схема ведення обліку, рівень централізації обліку, порядок виділення підрозділів на окремий баланс, система внутрішньовиробничого контролю, порядок взаємодії бухгалтерії з управлінськими службами тощо</p>	<p><u>Організаційні:</u> визначення структури бухгалтерії, вибір форми організації обліку на підприємстві, порядок взаємодії бухгалтерії з управлінськими підрозділами підприємства тощо</p>
<p><u>Методологічні питання обліку:</u> правила визнання та оцінки статей звітності за конкретними напрямками і об'єктами обліку</p>	<p><u>Методологічні:</u> принципи та правила оцінки об'єктів обліку, ведення рахунків, нарахування амортизації активів тощо</p>

<p><u>Організаційно-технічні аспекти:</u> форма ведення обліку, порядок затвердження первинних документів, організація документообігу, розробка робочого плану рахунків, порядок проведення інвентаризації майна та зобов'язань</p>	<p><u>Технологічні:</u> використання Плану рахунків і форм бухгалтерського обліку, організація документообігу, внутрішнього контролю, порядок складання регістрів обліку та форм звітності, проведення інвентаризації майна та зобов'язань</p>
---	---

При цьому правила, які підприємство розробляє самостійно, не повинні суперечити загальноприйнятим вимогам П(С)БО, міжнародним стандартам фінансової звітності (МСФЗ) та іншим нормативним документам з регулювання бухгалтерського обліку.

Після відмови держави від жорсткої регламентації обліку і впровадження в господарську практику П(С)БО у підприємств з'явилися альтернативні варіанти організації обліку з багатьох напрямів господарської діяльності. Допускається багатоваріантність вирішення питань амортизації основних засобів, обліку витрат на виробництво і калькуляції собівартості, порядку формування резервів сумнівних боргів тощо. Обраний оптимальний варіант ведення бухгалтерського обліку має відображатися в наказі про облікову політику підприємства. Прийняття підприємствами різної політики щодо окремих розділів бухгалтерського обліку, яка визначається підходами у виборі складу і порядку ведення рахунків, способів оцінки активів і відображення їх в калькуляції витрат тощо, ускладнює завдання зіставності та інтерпретації фінансових звітів зовнішнім користувачам та аудиторам.

На жаль, як справедливо зазначено в економічних дослідженнях, керівництво сільськогосподарських підприємств не надає належної уваги процесу формування облікової політики.

Ситуацію, що склалася, можна пояснити такими причинами. По-перше, в Україні ще не сформувалися стійкі товарні та фінансові ринки, а також їх інфраструктура. Уповільненими темпами долається спад промислового та сільськогосподарського виробництва, налагоджуються виробничі та комерційні зв'язки, окреслюються шляхи стратегічного розвитку. Це відбувається в умовах гострого дефіциту фінансових і матеріальних ресурсів. Господарючі суб'єкти у багатьох випадках на шкоду своїм стратегічним планам змушені

працювати за правилами, що диктують їм інвестори, постачальники сировини, матеріалів, енергоресурсів тощо. Тобто об'єктивно складається така ситуація, коли неможливо повною мірою реалізувати не лише специфічні, а й основні принципи бухгалтерського обліку: безперервність, послідовність та нарахування. Потреби у розкритті цих принципів немає, якщо їх дотримуватися у фінансових звітах.

По-друге, поряд з проблемами формування ринкових структур, зростання виробництва та розвитку комерційних зв'язків відбуваються процеси нового економічного мислення, нової етики управління, адаптації бухгалтерського обліку до реалій господарювання, наближення його світової облікової практики та ринкової економіки.

Відсутність достатнього досвіду роботи у новому економічному середовищі негативно позначається на процесах формування облікової політики. Наприклад, наші господарські структури при формуванні облікової політики ще не навчилися ефективно використовувати можливості управлінського обліку, якому притаманні як специфічні, так і загальні принципи управління. І в цьому разі не може бути виправданим той факт, що інформація, сформована за даними управлінського обліку, є конфіденційною, призначеною для менеджерів підприємства.

По-третє, в господарській практиці є випадки, коли функціональні процеси впроваджуються розрізнено, без відповідної підготовки. У результаті функціонування діяльності планування, облік, аналіз, звітність тощо на окремих підприємствах здійснюються на досить високому рівні, а виробнича система розвивається та вдосконалюється повільно.

Причиною виникнення такої ситуації можуть бути явища заорганізованості, управління без урахування об'єктивних законів розвитку. Іншими словами, облікова політика формується не лише задля обліку, вся функціональна діяльність, зумовлена обліковою політикою, має здійснюватися з метою розвитку і вдосконалення виробничої системи.

По-четверте, у господарській практиці відбувається адаптація до умов роботи з використанням національних стандартів бухгалтерського обліку. При цьому виникає багато організаційних проблем. Справа у тім, що чинним законодавством не встановлено чітких правил щодо формування та реалізації облікової політики.

У сформульованих умовах труднощі розробки облікової політики полягають у тому, що фахівці з обліку повинні не лише розуміти теорію, на якій ґрунтуються проголошені бухгалтерські

принципи обліку, а й знати, якою мірою цих принципів дотримуватися на практиці та який ступінь свободи допускається при їх здійсненні.

Сьогодні є необхідним переосмислення ролі облікової політики в процесі управління сільськогосподарським підприємством. Саме управлінська спрямованість облікової політики має сенс, оскільки повною мірою може впливати на процеси господарювання.

Відсутність сформованих товарних ринків, їх інфраструктури, достатнього досвіду роботи підприємств у новому економічному середовищі та науково обґрунтованих рекомендацій з формування облікової політики, адаптація до умов роботи з використанням національних стандартів бухгалтерського обліку, формальний підхід, тобто формування облікової політики лише задля обліку, потребують суттєвого підвищення рівня кваліфікації бухгалтерів. Фахівці з обліку повинні не лише керуватися основними принципами обліку, а й брати участь у розробці стратегічних управлінських рішень.

Висновки. Облікова політика повинна розглядатися не як формальна варіативність вибору методів та процедур обліку, що обирається підприємством, а така робота повинна бути системним інструментарієм бухгалтерського обліку. Запропонована класифікація рівнів облікової політики, та сформована на її основі структурно-логічна схема формування облікової політики спрямовані на забезпечення достовірності інформаційних потоків облікової інформації, що використовується управлінською ланкою для управління господарською діяльністю сільськогосподарського підприємства.

1. Журавель Г.П. Облікова політика підприємства в ринкових умовах: Навч. посібник / Г.П. Журавель, В.Б. Клевець, П.Я. Хомин. – К.: „Видавничий дім „Професіонал”, 2009. – 320 с.
2. Наказ Міністерства аграрної політики України «Про погодження облікової політики підприємства» від 11.04.2007 р. № 254.
3. Облікова політика підприємства: Навчальний посібник/ За ред. Лузана Ю.Я., Гаврилюка В.М. – 2-е вид., доп. і перероб. – К.: Видавництво ТОВ „Юр-Агро-Веста”.-2009.-328 с.