

УДК 330.142.26

Нестеренко С.С., к.е.н.

Відкритий міжнародний університет
розвитку людини «Україна»

Директор Інституту економіки та менеджменту

СУТНІСТЬ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ, ЇЇ ЗНАЧЕННЯ І ВИМОГИ, ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

Узагальнено теоретичні розробки вітчизняних науковців щодо сутності облікової політики та її значення. Визначено основні проблеми формування облікової політики та вказано шляхи їх вирішення.

Ключові слова: облікова політика, трактування облікової політики, проблеми формування облікової політики, облікова система, політика, управління системою.

Nesterenko S.

THE ENTITY'S ACCOUNTING POLICY, ITS IMPORTANCE AND REQUIREMENTS, PROBLEMS OF FORMATION AND WAYS OF THEIR SOLUTION

Summarizes the theoretical developments of Russian scientists on the entity's accounting policy and its value. Identified key issues of accounting policy and ways of their solution.

Key words: accounting policies, an interpretation of accounting policy, problems of formation of the accounting policy the accounting system, policy, management system.

Нестеренко С.С.

СУЩНОСТЬ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ, ЕЕ ЗНАЧЕНИЕ И ТРЕБОВАНИЯ, ПРОБЛЕМЫ ФОРМИРОВАНИЯ И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ

Обобщены теоретические разработки отечественных ученых о сущности учетная политика и ее значение. Определены основные проблемы формирования учетной политики и указаны пути их решения.

Ключевые слова: учетная политика, трактовка учетной политики, проблемы формирования учетной политики учетная система, политика, управление системой.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. На сучасному етапі формування ринкових відносин в Україні дедалі виразнішими

Нестеренко С.С.

стають притаманні ринку характерні риси - конкурентоспроможність виробництва, оперативність, своєчасність і ризик прийнятих рішень. Досвід країн з розвиненими ринковими відносинами свідчить про те, що важливою складовою загального механізму управління господарською діяльністю підприємств, фінансово-промислових об'єднань є уміло сформована облікова політика.

Аналіз останніх досліджень, у яких започаковано вирішення проблеми. Проблеми облікової політики досліджувались як у працях зарубіжних (Б.Нідлз, Р.Ентоні, Дж.Ріс, Ван Бред та ін.), так і вітчизняних (Пушкар М.С., Щирба М.Т., Ф.Ф.Бутинець, А.В.Загородній, М.В.Кужельний, В.Г.Лінник та ін.) вчених. Так, Пушкар М.С. і Щирба М.Т. трактують облікову політику, як конституцію підприємства, яка передбачає права обов'язки системи обліку з приводу формування інформаційних ресурсів для менеджерів [3, с.151]. Бутинець Ф.Ф. відмічає, що облікова політика – це не просто сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, а й вибір методики обліку, яка дає змогу використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя. На мою думку, найбільш ґрунтовним є визначення облікової політики, наведене Кутером М.І.: „Облікова політика являє собою вибір підприємством конкретних методик, форм, техніки ведення і організації бухгалтерського обліку, виходячи з встановлених правил і особливостей діяльності (організаційних, технологічних, чисельності і кваліфікації облікових кадрів, рівня технічного оснащення бухгалтерії)” [4, с.543].

Цілі статті. Метою даної статті є узагальнення теоретичних розробок вітчизняних науковців щодо сутності облікової політики, її значення та визначити вимоги, які до неї пред'являються, визначення шляхів ефективного впровадження облікової політики на підприємствах України в умовах ринку.

Для досягнення визначеної мети було вирішено такі завдання:

1. досліджено економічну природу облікової політики;
2. розглянуто основні підходи до трактування облікової політики у вітчизняній та зарубіжній фаховій літературі;
3. визначено основні проблеми формування облікової політики та вказано шляхи їх вирішення.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Поняття облікової політики є порівняно новим для вітчизняної науки. Не дивлячись на велику кількість публікацій у фаховій пресі,

присвячених проблемам формування облікової політики, залишається багато невирішених питань як теоретичного, так і прикладного характеру. Зокрема, недостатньо відпрацьованими є теоретичні положення, пов'язані з трактуванням сутності, структурних елементів, інструментів облікової політики, наслідком чого є існування суттєвих проблем у практиці ведення обліку. Як показують проведені дослідження у багатьох випадках робота щодо формування облікової політики на підприємствах обмежується складанням наказу про облікову політику, який не рідко має формальний характер, часто переобтяжений інформацією, що дублює інші внутрішні регламенти підприємства. У фаховій літературі можна виокремити два підходи до визначення облікової політики. Перший підхід практично дублює законодавче визначення облікової політики і трактує її як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємствами для складання та подання фінансової звітності. Другий - визначає облікову політику в широкому розумінні як управління обліком та у вузькому як сукупність способів ведення обліку (вибір конкретних методик ведення обліку).

Слід звернути увагу на те, що серед науковців немає єдиної думки щодо визначення терміна «облікова політика». Одна група авторів тлумачить облікову політику як сукупність способів ведення бухгалтерського обліку, які були обрані підприємством [3, 6, 13]. Друга група під обліковою політикою розуміє принципи і правила ведення бухгалтерського обліку на конкретному підприємстві [4, 11].

На думку Пантелійчук Л., визначення облікової політики є найбільш змістовним таке: «сукупність облікових принципів, методів, процедур та заходів для забезпечення якісного, безперервного проходження інформації від етапу первинного спостереження до узагальнюючого – складання звітності» [9]. 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 [2]. 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 [5]. Облікова політика може розглядатися у двох аспектах. Перший аспект – це облікова політика держави щодо підприємства. Другий аспект – це саме «облікова політика підприємства». Фактично це розмежування

має місце в різних П (С) БО, але «синтетичного» положення щодо облікової політики, яка б вносила ясність і чіткість у її структуру, немає.

Огляд наукової літератури свідчить про те, що українські вчені тлумачать поняття «облікова політика» ширше, ніж це має місце в МСФЗ та П(С)БО, які розглядають облікову політику тільки на рівні суб'єкта господарювання, тоді як новий підхід передбачає розуміння облікової політики в якості інструмента державного регулювання бухгалтерського обліку.

Облікова політика підприємства повинна забезпечувати:

- повноту відображення в бухгалтерському обліку всіх фактів господарської діяльності;

- відображення, у бухгалтерському обліку фактів господарської діяльності виходячи не тільки з їх правової форми, а й з економічного змісту фактів і умов господарювання;

- тотожність даних аналітичного обліку оборотам і залишкам. За відповідними рахунками синтетичного обліку на перше число кожного місяця, а також показників бухгалтерської звітності даним синтетичного та аналітичного обліку;

- раціональне і економне ведення бухгалтерського обліку виходячи з умов господарської діяльності та величини підприємства.

З вище переліченого видно: наскільки важливо правильно визначити облікову політику підприємства. Однак при цьому слід враховувати також ряд факторів, які значно впливають на вибір:

- організаційно-правова форма підприємства (товариство з обмеженою відповідальністю, акціонерне товариство, державне підприємство тощо);

- галузева приналежність або вид діяльності (промисловість, будівництво, торгівля, посередницька діяльність);

- обсяги діяльності, структура підприємства, середньооблікова чисельність;

- податкове поле діяльності підприємства (звільнення від різного виду податків, ставки податків);

- ступінь свободи дії в умовах переходу до ринку (насамперед, мається на увазі можливість самостійного прийняття рішень у питаннях ціноутворення, вибору партнера);

- стратегія фінансово-господарського розвитку (цілі та завдання економічного розвитку підприємства на довгострокову перспективу, очікувані напрямки інвестицій, тактичні підходи до вирішення перспективних завдань);

- наявність матеріальної бази (забезпеченість комп'ютерною технікою та іншими засобами оргтехніки, програмно-методичне забезпечення тощо);

- система інформаційного забезпечення підприємства (за всіма необхідними для ефективної діяльності підприємства напрямками);

- рівень кваліфікації бухгалтерських кадрів, економічної сміливості, ініціативності та підприємливості керівників фірми;

- система матеріальної зацікавленості в ефективності роботи підприємства та матеріальної відповідальності за виконуваний коло обов'язків.

При формуванні облікової політики мають дотримуватися такі вимоги:

- активи і зобов'язання підприємства існують окремо від активів і зобов'язань її засновників та інших підприємств (допущення майнової відособленості);

- підприємство планує продовжувати свою діяльність у найближчому майбутньому (допущення безперервності діяльності);

- облікова політика підприємства застосовується послідовно з року в рік (допущення послідовності застосування облікової політики);

- факти господарської діяльності підприємства відносяться до того звітного періоду, в якому вони мали місце, незалежно від часу оплати (допущення тимчасової визначеності факторів господарської діяльності);

- облікова політика повинна формуватися шляхом вибору одного їх альтернативних методів з декількох допускаються загально визнаними стандартами;

- щодо якогось одного конкретного питання підприємство повинна використовувати, як правило, один вибраний спосіб ведення різних операцій в обліку, але в окремих випадках припустимо і доцільно паралельне застосування декількох способів;

- облікова політика підприємства, затверджується керівником і є одним з основних документів, який визначає правила ведення бухгалтерського обліку на підприємстві в рамках стандартів обліку, визначених нормативними актами законодавства з бухгалтерського обліку.

Шляхи вирішення проблем формування облікової політики підприємств в Україні такі:

1. Перехід України на міжнародні стандарти фінансової звітності, що є визначальною умовою євроінтеграції національної

економіки.

2. Концепція бухгалтерського обліку в Україні, сформована на основі міжнародних і національних стандартів, може бути представлена як багаторівнева структура, до складу якої входять на:

- мікроекономічному рівні - виробничі системи (фірми, господарські товариства, підприємства тощо);

- макроекономічному рівні - національно-господарські галузеві системи, фінансово-промислові системи;

- глобальному рівні - міжнародні транснаціональні господарські, фінансові та фінансово-промислові системи. На міжнародних та державних рівнях встановлюються загальні правила фінансового обліку, які повинні оптимально поєднувати державну регламентацію із засадами ринкової економіки. В масштабах галузі ці правила уточнюються.

3. Після відмови держави від жорсткої регламентації в обліку і впровадження в господарську практику П(С)БО у підприємств з'явилися альтернативні варіанти організації обліку з багатьох напрямів господарської діяльності.

4. Прийняття підприємствами різної політики щодо окремих розділів бухгалтерського обліку, яка визначається підходами у виборі складу і порядку ведення рахунків, способів оцінки активів і відображенні їх в калькуляції витрат тощо, ускладнює завдання зіставності та інтерпретації фінансових звітів зовнішніми користувачами та аудиторами. Фінансова звітність повинна бути зрозумілою всім зовнішнім користувачам, які матимуть змогу порівнювати фінансові звіти не тільки підприємств однієї галузі, а й підприємств різних галузей як однієї, так і різних країн.

5. В умовах вільних, нерегламентованих ринкових відносин, коли сфера товарообміну є вкрай нестійкою, успіх підприємства визначається знанням потреб ринку і стану зовнішнього середовища, в якому воно діє. Особливе місце у цьому процесі відводиться фінансовій звітності, яка є кінцевою подією облікової політики і характеризує економічну діяльність підприємства у зовнішньому середовищі. За таких умов облікова політика має управлінську спрямованість і визначає конкурентоспроможність підприємства, його потенціал у діловій співпраці, оцінює ступінь гарантованості економічних інтересів самого підприємства і його партнерів у фінансових та інших відносинах.

6. Розвиток ринкових відносин сприяє збільшенню кількості користувачів фінансової інформації.

7. Для вирішення аналогічної проблеми в США розроблено Opinion 22 (Рекомендації) «Надання даних про облікову політику». Ці Рекомендації ідентифікують і описують принципи обліку та методи використання тих принципів, які суттєво впливають на визначення і зміну фінансового стану та результати діяльності.

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

Фахівці з обліку повинні не тільки керуватися основними принципами обліку, а й брати участь у розробці стратегічних управлінських рішень.

1. Закон України „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999р. №996-XIV [Електроний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
2. П(С)БО 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999р. №87. [Електроний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
3. Международные стандарты бухгалтерского учета / Перев. с англ. под ред. С.Ф. Председатель. – М., 2009. – 1272 с. www.osvita.ua
4. Кучеренко Т. Регламентування облікової політики фінансової звітності// Бухгалтерський облік і аудит. - 2009. - №5. - С.24-34
5. Карпушенко М.Ю. Організація обліку: [навч. посібник (для студентів економічних спеціальностей, які навчаються за спеціальністю «Облік і аудит»)] / М.Ю. Карпушенко. – Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. – Х.: ХНАМГ, 2011. – 241с.
6. Пантелійчук Л. Облікова політика підприємства / Л. Пантелійчук // Праця і зарплата. – 2002. – № 3. – С. 20.
7. Пантелійчук Л. Формування облікової політики – важливий етап роботи підприємства / Л. Пантелійчук // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – №9. – С. 3-11.
8. Цветкова Н. Сучасна організація обліку та складання звітності для прийняття управлінських рішень / Н. Цветкова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 3. – С. 14-27.
9. Слободяник Ю. Б., Організація облікової політики в Україні: проблеми гармонізації [Текст] / Ю. О. Хоменко // Вісник Української академії банківської справи. – 2010. – № 1 (28). – С. 14–18.
10. Житний П. Організаційно-методологічні засади формування облікової політики підприємства / П. Житний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – №3. – С. 3-10.
11. Житний П. Проблеми формування облікової політики та шляхи їх вирішення / П. Житний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – №3. – С. 19-22.