

## **ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА**

**Постановка проблеми.** Створення цілісної системи обліку передбачає активне застосування специфічного елементу регулювання бухгалтерського обліку та звітності – облікової політики підприємства.

Серед причин, як об'єктивного, так і суб'єктивного характеру, що зумовлюють недоліки облікової політики вітчизняних підприємств доцільно відзначити:

- відсутність відповідного потенціалу у складі бухгалтерської служби особливо малих та середніх підприємств, незацікавленість працівників бухгалтерської служби оскільки відбувається різке збільшення обсягів робіт;
- недостатній рівень економічної освіти керівників та власників, які не розуміють можливостей впливу через облікові інструменти на результати діяльності підприємства, як наслідок неготовність керівників та власників виділяти додаткові ресурси для здійснення цієї роботи;
- відсутність відповідного методичного забезпечення по формуванню облікової політики на рівні підприємства.

Разом з тим ринок зумовлює зростання самостійності суб'єктів підприємницької діяльності у сфері управління, обмеження регламентування бухгалтерського обліку на державному рівні базовими принципами, основними підходами та методами ведення обліку. При цьому більша частина роботи по управлінню підприємством і в тому числі бухгалтерським обліком переноситься на рівень підприємства. Ринок вимагає зміни характеру праці облікового працівника, його місця та ролі в управлінні підприємством. Розуміння цього присутнє у вітчизняній науці

та фаховій пресі. Проте на практиці бухгалтер продовжує залишатися не стільки аналітиком-управлінцем, як рахівником, який завантажений поточною роботою по веденню обліку, та стурбований, в першу чергу, формуванням та вчасним поданням фінансової та податкової звітності.

За таких умов для ефективного управління бухгалтерським обліком особливо актуальним є розробка інструментарію та методичного забезпечення формування облікової політики підприємства.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Не дивлячись на велику кількість публікацій у фаховій пресі, присвячених проблемам формування облікової політики [1-4] залишається багато невирішених питань як теоретичного, так і прикладного характеру. Зокрема, недостатньо відпрацьованими є теоретичні положення пов'язані з трактуванням суті, структурних елементів, інструментів облікової політики. Як наслідок існування суттєвих проблем у практиці ведення обліку. Як показують проведені дослідження у багатьох випадках робота по формуванню облікової політики на підприємствах обмежується складанням наказу про облікову політику, який не рідко носить формальний характер, часто переобтяжений інформацією, що дублює інші внутрішні регламенти підприємства. Фінансова звітність вітчизняних підприємств дуже рідко містить розкриття інформації стосовно облікової політики. Особливо гострою є проблема відсутності методичного забезпечення, яке дозволяло б здійснювати вибір та обґрунтування облікової політики підприємства.

**Цілі статті.** В статті поставлено за мету виявлення проблем формування облікової політики підприємства та шляхів їх подолання.

**Основний матеріал.** Аналіз вітчизняної фахової літератури дозволяє виділити два підходи до трактування поняття облікової політики. Перший - відображає законодавче регламентування облікової політики і полягає в трактуванні облікової політики як сукупності принципів, методів і процедур, що використовуються підприємствами для складання та подання

фінансової звітності. Другий - трактує облікову політику в широкому розумінні як інструмент управління обліком, а через нього управління підприємством. Обидва підходи є правомірними. Їх слід розглядати як часткове і загальне оскільки законодавче визначення облікової політики, що надається Законом України «Про фінансовий облік та фінансову звітність» стосується лише фінансового обліку, який є складовою системи бухгалтерського обліку в Україні.

Таким чином, облікова політика це не тільки процес вибору певних варіантів, а і інструмент упорядкування, регламентування облікових прийомів та методів. За допомогою облікової політики можна регулювати розмір балансових статей, здійснювати вплив на показники фінансового стану і навіть оптимізувати оподаткування, іншими словами – ефективно управляти фінансовим станом підприємства, вибираючи ті альтернативи, які дозволяють, з однієї сторони, з максимальним ступенем достовірності відображати в обліку факти господарської діяльності, з іншої впливати на показники фінансового стану.

Саме недостатня управлінська спрямованість облікової політики вітчизняних підприємств є основною причиною низької її ефективності в сучасних умовах.

Вищезазначені міркування дозволяють надати наступне визначення облікової політики. Облікова політика – це цілеспрямована діяльність людей по управлінню бухгалтерським обліком задля досягнення поставленої мети.

Будь – яка діяльність пов'язана з управлінням визначається наявністю мети задля якої вона здійснюється. Оскільки система бухгалтерського обліку включає окремі підсистеми, що мають різну спрямованість, мета облікової політики може бути сформульована як: забезпечення дотримання єдиних вимог формування фінансової звітності та нормативів фінансових коефіцієнтів з метою досягнення максимальної

привабливості для інвесторів (підсистема фінансового обліку ); формування раціональної системи інформаційного забезпечення для прийняття ефективних управлінських рішень ( підсистема управлінського обліку); оптимізація оподаткування ( підсистема податкового обліку).

Діяльність пов'язана з управлінням передбачає визначення об'єкта і суб'єкта управлінської дії. Більшість фахівців визначає необхідність виділення двох рівнів формування облікової політики: державного та локального (підприємства). При цьому слід враховувати той факт, що суб'єктом ведення обліку є підприємство, а тому на локальному рівні необхідно не лише регулювати ведення обліку, а й організувати обліковий процес та забезпечувати його здійснення. На державному рівні процес управління бухгалтерським обліком, тобто облікова політика, включає виключно його регулювання. Оскільки домінують різні функції управління (регулююча на державному та організаційна на локальному) зміст діяльності по формуванню облікової політики на державному та локальному рівнях суттєво відрізняються.

Державний рівень включає визначення:

- ступеню застосування МСБО та національних стандартів ведення обліку;
- базових принципів та основних засад ведення обліку, ступеню регламентування обліку;
- методологічних підходів до оцінки та процедур ведення обліку при формуванні фінансової звітності;
- окремих елементів технології та організації ведення обліку.

На сьогодні в діючому законодавстві чітко визначено підходи до регламентування обліку, сформульовано принципи ведення обліку та фінансової звітності, законодавчо закріплено окремі елементи технології облікового процесу (інвентаризація, документування, форми ведення обліку), розроблено документи, що регламентують організацію роботи облікової служби (міжгалузеві нормативи чисельності працівників

бухгалтерського обліку, кваліфікаційні характеристики). Це дозволяє зробити висновок про те, що державний рівень облікової політики в Україні в тій чи іншій мірі відпрацьовано.

Локальний рівень формування облікової політики включає:

- методологічні питання, а саме: вибір методів оцінки та ведення обліку з альтернатив дозволених законодавством при формуванні фінансової звітності; розробку методики ведення внутрігосподарського обліку та внутрішньої звітності; вибір систем оподаткування та елементів облікової політики, що впливають на податкові платежі;
- організацію технології ведення облікового процесу на підприємстві;
- організацію роботи бухгалтерської служби підприємства.

Визначення облікової політики це надзвичайно складний і трудомісткий процес, який вимагає від учасників неабияких здібностей, комплексних знань усіх процесів, що відбуваються на підприємстві, володіння інформацією про зовнішнє середовище стосовно напрямків та перспектив розвитку галузі та конкурентів, знання стратегії розвитку підприємства, основних пріоритетів амортизаційної, інвестиційної, фінансової політики підприємства

Таким чином, розробка ефективної облікової політики вимагає зусиль широкого кола фахівців та залучення відповідних матеріальних ресурсів. На практиці формуванням облікової політики підприємства в переважній більшості займається бухгалтерія. Бухгалтерські служби далеко не всіх крупних підприємств, не кажучи про малий та середній бізнес, в змозі забезпечити подібну роботу.

За таких умов для ефективного управління бухгалтерським обліком необхідно передбачити структури які б могли займатися розробкою інструментарію та методичного забезпечення формування облікової політики підприємства. Для вирішення проблем, що виникають при формування облікової політики підприємства вважаємо необхідним

виділення проміжного рівня облікової політики підприємства (окрім державного та локального), на якому повинна превалювати аналітична функція управління, а основним завданням якого повинна бути – розробка методичного забезпечення формування облікової політики. Суб'єктами облікової політики даного рівня можуть бути галузеві міністерства, відомства, асоціації підприємств, науково-дослідні установи галузевого спрямування.

Діяльність по формуванню облікової політики галузевого (відомчого) рівня повинна включати аналіз чинного законодавства по регламентуванню обліку, галузевих особливостей, діючої практики ведення обліку, досягнень вітчизняної та зарубіжної науки та розробку методичних рекомендацій стосовно:

- методики формування облікової політики підприємств галузі;
- вибору та обґрунтування окремих елементів облікової політики та їх складових;
- впливу елементів облікової політики та альтернативних варіантів їх обліку на основні показники діяльності, оптимізацію оподаткування, формування інформації для потреб управління, що дасть можливість керівнику та власнику використовувати облікову політику як інструмент управління;
- тестування показників діяльності, економічної політики та стратегії підприємств для визначення цілей облікової політики підприємства та критеріїв вибору альтернативних варіантів;
- галузевих особливостей застосування П(С)БО при веденні обліку.

Важливим елементом управлінської діяльності поряд з метою, суб'єктом є об'єкт управлінського впливу. Ми розділяємо точку зору відповідно до якої об'єктом облікової політики є теорія, методологія, технологія та організація роботи облікового апарату. На державному рівні визначаються одноваріантні принципи, методи і процедури, які

стосуються, в першу чергу, теоретичних засад ведення обліку, а також окремих питань методології, технології та організації обліку. Вони є вихідним моментом при розробці облікової політики підприємства (рис. 1). Проте у розпорядчих документах якими регулюється облікова політика підприємства наводитися не повинні. На сьогодні накази про облікову політику підприємств часто переобтяжені переліком принципів та загальних засад ведення обліку.

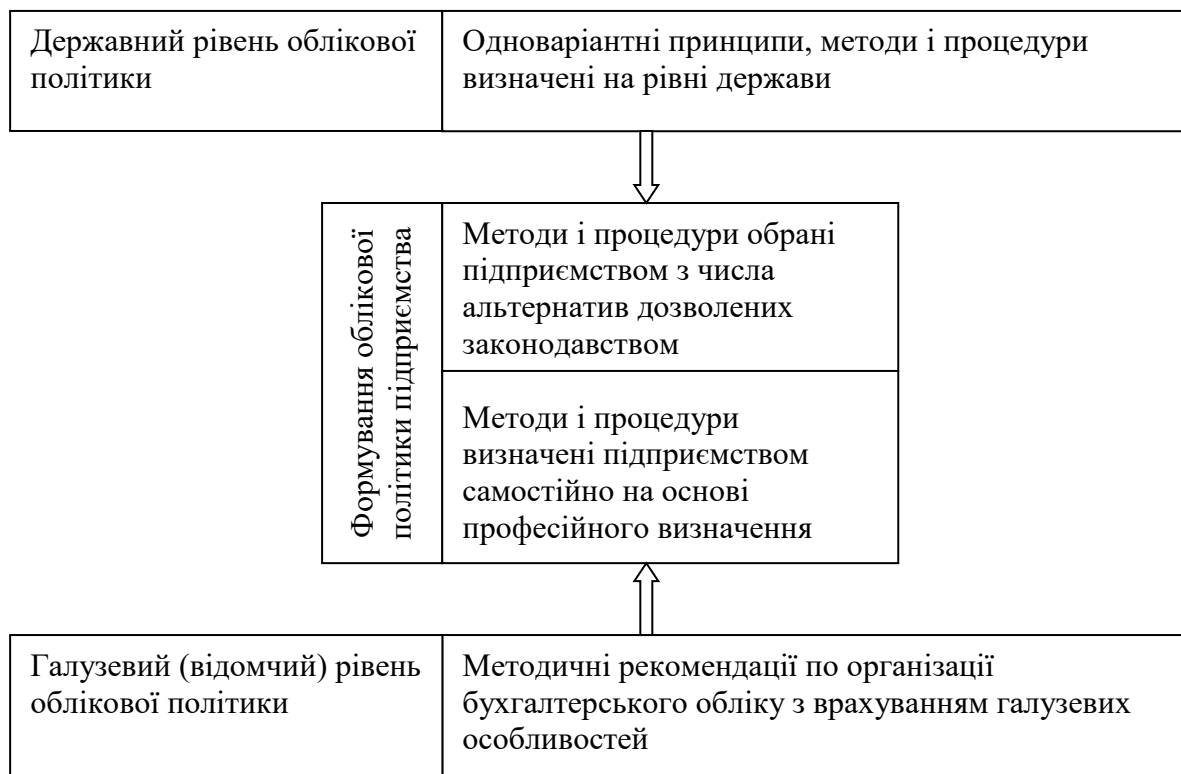


Рис. 1. Процедура формування облікової політики підприємства

При формуванні облікової політики підприємства окрім вищезазначеного необхідно враховувати цілий ряд факторів які відображають специфіку діяльності підприємства, а саме:

- стратегія фінансово-господарського розвитку;
- інвестиційна, амортизаційна політика;
- галузева приналежність;
- технологічні особливості та організаційна структура;

- форма власності та організаційно-правова форма;
- особливості оподаткування;
- свобода в прийнятті рішень з питань ціноутворення, вибору партнерів;
- рівень кваліфікації облікових працівників та керівних кадрів;
- система інформаційного забезпечення.

Процедура формування облікової політики підприємства передбачає два види робіт. Перший, це - обґрунтування та вибір методів і процедур з числа альтернатив затверджених на державному рівні, що є основою для побудови фінансового та податкового обліку на підприємстві. При цьому превалюючими факторами з числа вищезазначених є економічна стратегія, інвестиційна, амортизаційна, фінансова та податкова політика.

Другий вид робіт, що здійснюється в процесі формування облікової політики підприємства це - визначення та розробка методик та процедур обліку, що базуються на професійних судженнях і не регламентуються на державному рівні. Вони дозволяють регулювати ведення управлінського обліку на рівні підприємства. При їх розробці необхідно, в першу чергу, враховувати галузеві та технологічні особливості, організаційну структуру, тощо. Суттєву допомогу при визначенні цих елементів облікової політики можуть надати методичні розробки галузевого (відомчого) рівня облікової політики.

### **Висновки.**

Облікова політика є важливим інструментом управління бухгалтерським обліком, а через нього підприємством. Недостатня управлінська спрямованість облікової політики вітчизняних підприємств є однією з причин низької її ефективності в сучасних умовах.

Діяльність по формуванню облікової політики здійснюється на трьох рівнях: державному, галузевому( відомчому), локальному. Вона є відмінною за метою і змістом оскільки домінують різні функції.



Формування облікової політики на рівні підприємства повинно здійснюватися з обов'язковим врахуванням одноваріантних принципів, методів та процедур що визначаються на рівні держави, і включати два види робіт: обґрунтування та вибір методів і процедур з числа альтернатив затверджених на державному рівні; визначення та розробка методик та процедур обліку, що базуються на професійних судженнях. За таких умов для ефективного управління бухгалтерським обліком особливо актуальним є розробка інструментарію та методичного забезпечення формування облікової політики підприємства що є змістом регіонального (відомчого) рівня діяльності по формуванню облікової політики.

#### Література

1. Белоусова Л.И. Учетная политика предприятия - основа составления финансовой отчетности // Вісник СНУ ім. В.Даля.-2003.-№ 1 (59).-С. 14-15.
2. Пантелейчук Л. Формування облікової політики - важливий етап роботи підприємства // Бухгалтерський облік і аудит. - 2002. - № 9. - С. 3-11.
3. Житний П. Організаційно методологічні засади формування облікової політики // Бухгалтерський облік та аудит. – 2006. - №4. - С.3-10
4. Ямборко Г. Вплив облікової політики на фінансовий результат та оподаткований прибуток підприємства // Бухгалтерський облік та аудит. – 2001. - №6 С.23-28