

Облікова політика підприємства як елемент системи обліку

У статті проаналізовано підходи до розуміння сутності облікової політики. Розглянуто фактори, що впливають на формування облікової політики. Наведено етапи формування облікової політики суб'єкта господарської діяльності. Запропоновано складові Наказу про облікову політику.

облікова політика, наказ про облікову політику, фактори, що впливають на формування облікової політики, етапи формування облікової політики

Фінансовий облік є найбільш важливою частиною системи бухгалтерського обліку. Організація фінансового обліку передбачає, зокрема, розробку концепції облікової політики підприємства. Під концепцією облікової політики розуміється процес регламентації облікового циклу, оцінки активів і пасивів підприємства, збору і обробки даних про фінансово-господарську діяльність, підготовку інформації про підприємство, яка корисна для прийняття управлінських рішень щодо розподілу та ефективного використання наявних ресурсів і отримання результатної інформації в межах фінансового обліку.

Облікова політика є комплексом таких елементів бухгалтерського обліку, які забезпечують правдивість, і зрозумілість інформації про фінансовий стан підприємства і його зміну за певний період. При цьому, елементи бухгалтерського циклу допускають вибір альтернатив.

Облікова політика, згідно Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” визначається як сукупність принципів, методів та процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.

Питанням облікової політики присвячено велику кількість праць науковців: Бутинця Ф.Ф., Леня В.С., Кужельного М.В., Кузьмінського, Я.В. Соколова та багатьох інших. Однак, не достатньо дослідженими залишаються питання розуміння сутності облікової політики як складової системи обліку та її призначення в цій системі. Тому за мету даної статті обрано з'ясування сутності та призначення облікової політики в сучасних умовах господарювання та нормативної регламентації обліку.

Перш за все, необхідно відмітити, що сутність терміну «облікова політика» науковцями визначається по-різному (табл. 1).

Таблиця 1 - Підходи до визначення облікової політики

Автор	Визначення
1	2
Горева М.С.	Облікова політика - сукупність форм і методів ведення бухгалтерського обліку на підприємстві

Продовження таблиці 1

Житний П.Є	Облікова політика - основний методичний документу, яким керується організація в період своєї діяльності з дня державної реєстрації
Маляревський Ю.	Облікова політика - це сукупність методичних прийомів, способів і процедур організації та ведення бухгалтерського обліку, які обираються підприємством з числа загальноприйнятих чи розробляються самостійно, виходячи з особливостей його діяльності з метою забезпечення захисту прав і інтересів власників
Нестерова К.О., Балакірева Н.М., Гущина І.Е.	Зміст і спрямованість облікової політики підприємства повинні бути такими, щоб можна було отримати оптимальні фінансові результати, підтримувати ліквідність
Ніколаєва С.О.	Облікова політика підприємства є сукупністю принципів і правил, що регламентують методичні і організаційні основи бухгалтерського обліку на підприємстві в умовах чинної нормативної бази
Оленко В.І., Серікова Т.Н.	Облікова політика - це сукупність способів ведення бухгалтерського обліку, які були обрані підприємством
Пальчук О.В.	Облікова політика є важливим інструментом управління бухгалтерським обліком, а через нього підприємством
Пушкар М.С.	Облікова політика підприємства означає не лише вибір певних способів ведення обліку, обраних керівником підприємства у відповідності до умов господарювання, а й модель обліку
Рада по розробці принципів бухгалтерського обліку США	Облікова політика фірми включає ... методи використання адміністрацією тих принципів, які при зазначених обставинах забезпечують справжнє управління фінансовим станом
Соколов Я.В.	Облікова політика - засіб, що дозволяє адміністрації підприємства легально маніпулювати фінансовими результатами
Хендріксен та Ван Бред	Облікова політика є підґрунтям бухгалтерських стандартів, рекомендацій, глумачень, правил і положень, які використовуються компаніями при складанні фінансової звітності

Аналіз останніх публікацій доводить, що більшість українських науковців розуміють поняття „облікова політика" набагато ширше, ніж це визначено Законом про бухгалтерський облік, П(С)БО та МСФЗ, що пов'язано з науковим визначенням двох рівнів облікової політики: політика державних органів щодо розвитку системи бухгалтерського обліку; політика окремого підприємства щодо забезпечення надійності фінансової звітності. З іншого боку, сучасні наукові праці стосовно облікової політики свідчать про намагання вітчизняних дослідників формалізувати дане поняття, дати чітке визначення його сутності. При цьому можна погодитись, що формалізація необхідна принаймні тому, що реальні можливості практикуючих бухгалтерів до пошуку, відбору, опрацювання і використання інформації стосовно облікової політики неоднакові.

Тому на даному етапі формування облікової системи країни, на нашу думку, необхідним виокремлення у сукупності інформації характерних моментів, які змогли би забезпечити формування на практиці облікової політики господарюючих суб'єктів, адекватної як особливостям їх діяльності, так і нормативної регламентації обліку.

Перш за все, необхідно зазначити, що на формування облікової політики підприємства впливає значна факторів, серед яких виокремлюють:

- зовнішні;
- внутрішні;
- перспективні;

- поточні;
- виробничо-фінансові;
- фінансово – економічні тощо.

Наповнення та комбінація у діяльності конкретного підприємства всіх цих груп факторів унеможлиблює уніфікацію облікової політики. Для врахування зазначених факторів процес формування облікової політики підприємства доцільно поділити на етапи:

1 вступний - встановлення мети і завдань, визначення місця головного бухгалтера та керівника в процесі формування облікової політики підприємства, їх обов'язків та рівня компетентності;

2 облікова політика на рівні країни - розгляд та оцінка законодавчих актів та нормативних документів, які регулюють питання бухгалтерського та статистичного обліку і звітності;

3 облікова політика на рівні виду діяльності (галузі) – опрацювання галузевих Методичних рекомендацій;

4 облікова політика на рівні підприємства - ознайомлення та роз'яснення факторів, які впливають та враховуються при розробці облікової політики підприємства на практиці;

5 розробка Наказу про облікову політику підприємства - визначення напрямів облікової політики, ознайомлення зі структурою та технікою складання Наказу про облікову політику підприємства;

6 зміна облікової політики підприємства - визначення випадків, передбачених законодавством, які зумовлюють зміни в обліковій політиці підприємства.

Облікова політика, як і всі інші внутрішні питання конкретного підприємства повинна бути оформлена у одному з його розпорядчих документів — Наказі про облікову політику. Цей документ використовується виключно у межах конкретного підприємства.

Як правило, у наказі про облікову політику виділяють два розділи: порядок організації бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства. На нашу думку, при розробці Наказу про облікову політику, доцільно окремо виділяти облікову політику щодо організації бухгалтерського обліку на підприємстві поряд із обліковою політикою щодо фінансової звітності, щодо управлінського і податкового обліку.

Облікова політика щодо фінансової звітності визначається виходячи з вимог стандартів бухгалтерського обліку і передбачає обрання дозволених альтернативних способів відображення в обліку і звітності доходів і витрат та оцінки статей балансу.

Облікова політика щодо податкового обліку визначається виключно законами про податки і збори та передбачає вибір альтернативних методів оподаткування, відображення у податковій звітності доходів та витрат.

Одним з важливих елементів облікової політики є формування системи управлінського обліку на підприємстві, що могло б забезпечувати прийняття більш якісних управлінських рішень. Облікова політика щодо отримання даних управлінського обліку має передбачати виділення центрів відповідальності, які охоплюють всю організаційну структуру підприємства.

Регламентування організації роботи бухгалтерської служби підприємства є однією із складових облікової політики підприємства. Під організацією бухгалтерського обліку слід розуміти систему дій, необхідних для отримання

інформації про всі господарські операції, їх реєстрацію та узагальнення у відповідних облікових регістрах. При формуванні облікової політики підприємства в частині регламентування організаційної роботи бухгалтерської служби слід звернути увагу на висвітлення таких напрямків:

- 1) форми організації бухгалтерського обліку;
- 2) форми організації ведення облікового процесу;
- 3) передумови і форми виділення окремих структурних підрозділів на самостійний баланс;
- 4) організація звітності на підприємстві;
- 5) перелік осіб, які мають право підписувати звітність.

Успішне функціонування підприємства можливе за умови, коли облікові працівники забезпечують чітку організацію бухгалтерського обліку на підприємстві. Тому складовою облікової політики підприємства є визначення насамперед конкретних обов'язків кожного працівника бухгалтерії підприємства та посадових інструкцій, де деталізовано облікові процедури, які зумовлені сутністю його сегмента в циклі опрацювання документів і реєстрів бухгалтерського обліку та складання й подання фінансової звітності.

Одним з важливих моментів організації бухгалтерського обліку є визначення системи рахунків, задіяних у обліку. Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачена система рахунків для обліку господарських операцій, яка може деталізуватись, залежно від потреб отримання інформації. Тому при формуванні облікової політики одним з етапів є розробка робочого плану рахунків. Для більшості підприємств та організацій в ході формування облікової політики однією із ключових проблем є побудова оптимальної структури аналітичних рахунків з метою отримання повної та детальної інформації про стан та зміни складових майна підприємства.

Завантаження системи бухгалтерського обліку надлишковою інформацією не сприяє оперативному функціонуванню системи управління. Тому, виходячи з особливостей діяльності конкретного підприємства, слід визначати критерії значимості інформації, яка відображається на рахунках бухгалтерського обліку.

Виходячи зі своїх властивостей, інформація в умовах ручної форми ведення обліку знаходилася в обмеженій кількості, тому не випадково в обліку, з метою отримання більш детальної інформації, облікові працівники почали застосовувати аналітичні рахунки.

В умовах застосування в обліку комп'ютерних технологій з'являється проблема надлишкової інформації, яка відображається на рахунках аналітичного обліку. Тому в сучасних умовах на підприємствах виникає завдання ефективної реорганізації потоків економічної інформації.

Отже, відповідно до робочого плану рахунків бухгалтерського обліку будується відповідна структура аналітичних рахунків, система кодування даних бухгалтерського обліку та кореспонденція рахунків, бухгалтерські проводки з відображенням даних про господарські операції.

Наступним етапом формування облікової політики є розробка та затвердження графіку документообігу і переліку осіб, які мають право підпису первинних документів та доведення їх складу до всіх структурних підрозділів.

Таким чином, облікова політика покликана створити на кожному конкретному підприємстві таку систему обліку, яка б дала можливість надавати

фінансовій звітності інформацію, складену з урахуванням особливостей кожного підприємства.

Отже, з одного боку, облікова політика є складовою системи обліку країни, а з іншого, - сама містить певний набір складових. Сукупність факторів, що впливають на процес формування облікової політики на рівні конкретного суб'єкта господарської діяльності, не дозволяє однозначно визначити склад та структуру його облікової політики. Проте, на даному етапі розвитку обліку є доцільним визначити обов'язкові складові облікової політики та розробити варіативні методики конкретизації цих складових з урахуванням особливостей діяльності кожного підприємства.

Список літератури

- 1 Барановська Т. В. Облікова політика підприємств в Україні: теорія і практика. Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук. - К., 2005.- 24 с.
- 2 Горяева М.С. Бухгалтерский учет. Конспект лекций для подготовки бакалавров всех форм обучения. - Х.: Изд-во ХГЗУ, 2004. - 96 с.
- 3 Житний П. Системний аспект облікової політики // Бухгалтерський облік і аудит. - 2006. - №1. - С. 62-65.
- 4 Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 р. № 996-XIV, із змінами і доповненнями.
- 5 Малярєвський Ю.Д. Формування облікової політики підприємства // Економіка розвитку. - 2006. - № 3(39). - С.105-107.
- 6 Нестерова Е.А., Балакирева Н.М., Гущина И.З. Учетная политика - 2003: бухгалтерская и налоговая: Организационный, методический и технический аспекты / Под ред. Е.А. Нестеровой. - М: ИД ФБК-ПРЕСС, 2003. - 232 с.
- 7 Николаева С.А. Учетная политика предприятия. - М.:ИНФРА-М, 1995.-176 с.
- 8 Оленко В.І., Серікова Т.Н. Теория бухгалтерского учета. - Х.: Изд-во ХГЗУ, 2002.
- 9 Пушкар М.С. Вимоги до формування облікової політики / Становлення облікової політики в Україні: тези доповідей Всеукр. наук. конф. 18-19 травня 2007 р. – Тернопіль: Економічна думка, 2007. – 339 с.
- 10 Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 2000.- 496с.,ил.
- 11 Хендриксен З.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ. / Под ред. проф. Я.В. Соколова. - М: Финансы и статистика, 1997. - 576 с.

В статье осуществлён анализ подходов к определению сущности термина «учётная политика». Выделены факторы, которые влияют на процесс формирования учётной политики. Рассмотрены этапы формирования учётной политики субъекта предпринимательской деятельности. Предложены составляющие Приказа об учётной политике.

In the article essence of term is considered the «fixed assets», requirements, produced to classification of the fixed assets from point of financial and tax account, are analysed. An attempt to unite the requirements of the fiscal and financial accounting in relation to classification by development of the generalized classification is carried out. Offered to recommendation on the practical use of the developed classification.