

Юлія Татарова

Науковий керівник: к.е.н., доцент Завитій О. П.
Тернопільський національний економічний університет**ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА:
ЗМІСТ, ПОРЯДОК ФОРМУВАННЯ ТА АУДИТ**

Раціональність ведення фінансового обліку на підприємстві залежить від рівня його організації. Представник французької бухгалтерської науки XIX ст. Є.П. Леоте щодо організації обліку писав: «Колесо економіки рухається не тільки за допомогою праці і капіталу, а й завдяки «обліковому порядку» [1, с. 78-80].

Правильно організоване ведення бухгалтерського обліку значною мірою впливає на якісне інформаційне забезпечення функціонування підприємства. Проте, від уміло сформованої облікової політики залежить не тільки ефективність управління системою обліку, а й фінансово-господарською діяльністю підприємства та стратегією його розвитку на тривалу перспективу. З метою забезпечення користувачів об'єктивною, достовірною, повною інформацією про діяльність підприємства необхідно дотримуватись відповідних правил, які зазначені у наказі та положеннях про облікову політику.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», облікова політика визначається як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [2]. Згідно МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки», облікова політика – це певні принципи, основи, умови, правила і практика, прийняті компанією для підготовки і надання фінансової звітності [3]. Із визначень в даних документах можна зробити висновок, що функції облікової політики обмежують до складання та подання фінансової звітності, але не поширюються на питання організації та ведення обліку. Безумовно, фінансова звітність може бути правильною та об'єктивною лише за умови раціональної організації та методики ведення бухгалтерського обліку.

Вчені по-різному трактують поняття «облікова політика». Так, С. Р. Яцишин визначає облікову політику, як сукупність конкретних елементів організації бухгалтерського обліку, які визначаються підприємством на підставі загальноприйнятих правил з врахуванням особливостей його діяльності [4]. Ю. А. Верига вважає, що облікова політика – це «сукупність припущень, правил і способів, які приймаються керівництвом підприємства для складання та подання фінансової звітності» [5]. В.А. Кулик визначає облікову політику підприємства як «систему способів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, що використовується підприємством для інформаційного забезпечення прийняття економічних рішень та передбачає найбільш достовірне відображення фактів господарської діяльності [6, с. 54]. М.С. Пушкар та М.Т. Щирба стверджують, що облікова політика – це механізм управління обліковим процесом, який здійснюють на основі розробки суб'єктом господарювання способів та правил щодо організації та методики ведення обліку, складання і подання звітності, керуючись загальноприйнятими принципами та специфікою діяльності підприємства для отримання повної, об'єктивної, достовірної інформації з метою прийняття обґрунтованих управлінських рішень [7]. Отже, з врахуванням вищезазначеного, автори визначають облікову політику як сукупність способів, правил, прийомів та процедур ведення обліку.

Формування облікової політики є важливим і досить складним процесом в діяльності підприємства. Правильно сформована облікова політика дає змогу впливати на ефективність управління фінансово-господарською діяльністю підприємства та рівень планування його діяльності на перспективу.

Питання формування та реалізації облікової політики підприємств розглядаються в працях українських вчених: М. Т. Білухи, Ф. Ф. Бутинця, Л. М. Кіндрацької, М. С. Пушкаря,

М. І. Кутера, С. О. Ніколаєва, В. А. Шпак. Проте, деякі аспекти цього питання залишаються спірними та потребують подальшого дослідження.

На практиці формування облікової політики підприємства здійснюється поетапно. Однак кожен з науковців трактує послідовність формування облікової політики по-різному. У зв'язку з цим та виходячи з методичних підходів вчених, процес формування облікової політики повинен включати таку послідовність етапів:

Організаційний етап. На цьому етапі визначається мета і завдання облікової політики підприємства; приймається рішення про вибір суб'єкта формування облікової політики.

Підготовчий етап – тобто, визначення з яких питань підприємство повинно прийняти рішення щодо облікової політики; аналіз засновницьких документів, тактичних та стратегічних цілей підприємства.

Етап виявлення, аналізу та оцінювання факторів, які безпосередньо впливають на формування облікової політики; дослідження складу і характеру впливу цих чинників.

Етап вибору та обґрунтування вихідних принципів побудови облікової політики.

Етап визначення об'єктів облікової політики; ідентифікація потенційно придатних для застосування підприємством способів ведення бухгалтерського обліку для кожного об'єкта обліку.

Етап вибору та розробки елементів за об'єктами облікової політики.

Етап дослідження впливу варіантів облікової політики на показники фінансово-господарської діяльності підприємства.

Результативний етап – документальне оформлення та затвердження базисного на час діяльності підприємства розпорядчого документа про облікову політику; розкриття сформованої облікової політики.

Заключний етап – впровадження обраної облікової політики та контроль за її виконанням; виявлення недоліків та внесення змін у базовий наказ про облікову політику.

На сьогоднішній день на практиці виникає ряд проблем загальнотеоретичного характеру, що ускладнюють процес формування облікової політики підприємствам. Основними з них є:

– недосконалість чинного законодавства та неузгодженість окремих нормативних документів між собою (до прикладу, розбіжності щодо складу загальноновиробничих витрат згідно з вимогами П(С)БО 16 «Витрати» та нормами Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції у промисловості);

– поверхневе розкриття сутності і методики застосування окремих елементів облікової політики (зокрема, недостатньо розкритим в нормативних документах є порядок розподілу загальноновиробничих витрат на змінні та постійні, порядок застосування прямого способу обліку транспортно-заготівельних витрат тощо);

– відсутність жорстких вимог щодо строків, порядку формування та внесення змін в облікову політику підприємства (П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» та Методичними рекомендаціями щодо облікової політики підприємства передбачено випадки зміни облікової політики підприємства. Проте датою зміни облікової політики може бути будь-яка, обрана підприємством. Це порушує послідовність облікового процесу та порівнянність показників фінансової звітності).

Окрім вище перерахованих проблем, можна виділити ще ті, які нівелюють важливість та значення облікової політики: часті зміни чинних нормативно-правових документів; складність вибору найбільш економічно виправданого варіанту обліку; неврахування впливу облікової політики на фінансові результати та оцінку фінансового стану підприємства.

Для усунення зазначених недоліків необхідно здійснити заходи з удосконалення нормативно-правового забезпечення облікової політики на законодавчому рівні, а саме:

– узгодити вимоги окремих нормативних документів між собою;

– докладніше розкрити сутність, особливості, переваги та недоліки окремих елементів

облікової політики;

– встановити чіткі вимоги щодо строків і порядку внесення змін до нормативних документів.

А також доцільно посилити контроль зі сторони державних органів управління та сприяти впровадженню інформаційних систем і технології обробки облікової інформації з метою підвищення якості процесу формування облікової політики на рівні підприємства.

Функціонування облікової політики неможливе без перевірки, аудиту та контролю ефективності її застосування. Облікова політика є об'єктом аудиторської перевірки, оскільки є інструментом обробки даних бухгалтерського обліку та методологічною основою складання фінансової звітності. Тому одним із етапів у процесі формування та застосування облікової політики підприємства є контроль за впровадженням та виконанням засад, принципів встановленої облікової політики, виявлення недоліків та внесення змін.

Ф. Ф. Бутинець, С. В. Бардаш, Н. М. Мальюга та Н.І. Петренко визначають контроль як перевірку процесу функціонування відповідного об'єкту з метою встановлення його відхилень від заданих параметрів [8, с. 10]. Жила В.Г. вважає, що контроль як процес, який забезпечує відповідність функціонування об'єкту управління прийнятим управлінським рішенням та направлений на успішне досягнення поставлених цілей [9, с. 4]. Такі визначення контролю розкривають переважно його змістову частину, яка включає перевірку відповідності принципів, методів та процедур обліку прийнятим управлінським рішенням.

Метою аудиту облікової політики підприємства є встановлення її відповідності чинним нормативним та законодавчим актам, а також характеру і масштабу діяльності підприємства.

Завдання облікової політики наступні:

– встановити наявність наказу керівника про прийняття облікової політики на підприємстві;

– визначити відповідність прийнятої облікової політики вимогам законодавства та П(С)БО;

– визначити ефективність обраних методів, принципів та процедур обліку;

– перевірити дотримання облікової політики всіма структурними підрозділами підприємства, згідно нормативних документів;

– визначити обґрунтованість внесення змін в облікову політику;

– виявити причини і винуватців виявлених відхилень та помилок;

– розробити заходи, спрямовані на подолання негативних факторів.

Недотримання підприємством вимог щодо законодавчої регламентації може призвести до негативних наслідків з боку уповноважених контролюючих органів.

Тому, при дослідженні стану облікової політики підприємства аудитор повинен з'ясувати:

– чи дотримується підприємство порядку оформлення Наказу про облікову політику;

– чи є ефективним облік на підприємстві, що перевіряється;

– чи є облік дієвим та оперативним, і чи своєчасно надаються необхідні довідки, пояснення, матеріали для аналізу;

– наскільки організована облікова робота на підприємстві;

– чи забезпечена на підприємстві єдність та порівнянність облікових і планових показників.

Враховуючи вище зазначені критерії, можна зробити висновок, що перевірка контролюючими органами достовірності і правильності ведення облікової політики на підприємстві є надзвичайно важливою та необхідною, аби запобігти недоліків та помилок при веденні обліку.

Отже, облікова політика – це один з інструментів формування інформації, направленої на прийняття ефективних управлінських рішень. Повне та найбільш змістовніше трактування поняття “облікова політика”, розуміння змісту облікової політики та виокремлення факторів, що впливають на її формування, дозволить досягти максимально можливих результатів

діяльності підприємства. Облікова політика є основою розробки методики та організації облікового процесу на підприємстві та є обов'язковою для виконання управлінським персоналом.

Список використаних джерел

1. Соколов, Я. В. История развития бухгалтерского учета [Текст]. М. : Финансы и статистика, 1985. 367 с.
2. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» № 996-ХІV від 16.07.1999 р.
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»
4. Яцишин, С. Р. Аспекти формування облікової політики підприємства. Економічні науки. Серія “Облік і фінанси”. Випуск 8 (29). Ч.4. 2011.
5. Верига, Ю. А. Облікова політика підприємства – основа ведення фінансового обліку і складання фінансової звітності. Удосконалення обліку та аналізу господарської діяльності на основі впровадження нових положень (стандартів) бухгалтерського обліку в Україні: Тези доп. міжнародної наук.- практи. конф. (16-18 жовтня) / Відп. за випуск В. М. Івахненко. К. : КНЕУ, 2000. 268 с.
6. Кулик В.А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку : монографія. Полтава : РВВ ПУЕТ, 2014. 373 с.
7. Пушкар М.С. Теорія і практика формування облікової політики : монографія. Тернопіль : Карт-бланш, 2010. 260 с.
8. Бутинець Ф.Ф., Виговська Н.Г., Малюга Н.М., Петренко Н.І. Контроль і ревізія: Підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів. / За редакцією проф. Ф.Ф. Бутинця. 3 -є вид., доп. і перероб. Житомир: ПП “Рута”, 2002. 544 с.
9. Жила В.Г. Ревізія та аудит. К.: МАУП, 1998. 96 с.