**ТЕНДЕНЦІЇ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ**

 Ремішевський А. Л.-ОПДзвн-21

ВСТУП………………………………………………………………………………..3

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ………………………………………………………………………………….7

1.1. Розвиток облікової політики в Україні та за її межами…………………………7

1.2. Складові облікової політики: об’єкти, елементи рівні………………………26

Висновки до розділу 1……………………………………………………………...33

РОЗДІЛ 2. ПОЛІТИКА ОБЛІКУ ЯК ІНСТРУМЕНТ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ…………………………….35

2.1. Методика формування облікової політики…………………………………...35

2.2. Документування облікової політики……………………………………….….47

Висновки до розділу 2………………………………………………………………59

РОЗДІЛ 3.ВИКОРИСТАННЯ ДАНИХ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПРИ ЗДІЙСНЕНІ КОНТРОЛЬНО-АНАЛІТИЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ……………………...61

3.1. Роль облікової політики при здійсненні контролю…………………………...61

3.2. Перспективи розвитку бухгалтерського обліку в Україні…………………....63

Висновки до розділу 3………………………………………………………….……66

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ…………………………………………………......68

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ……………………………………………70

ДОДАТКИ…………………………………………………………………………….75

ВСТУП

**Актуальність теми.** Зміни в системі економічних відносин зумовили необхідність реформування бухгалтерського обліку в Україні, його пристосування до нових умов господарювання. Наслідком впроваджених змін є залучення із зарубіжної практики значної кількості якісно нових понять та явищ, до яких належить і облікова політика підприємства. Ефективне функціонування запозичених явищ передбачає не лише їх механічне перенесення у вітчизняну практику і нормативне закріплення. Необхідним є вивчення механізму функціонування, можливостей адаптації до історично сформованих традицій, особливостей менталітету та української дійсності. Аналітична робота повинна передувати впровадженню того чи іншого інструменту, проте динамізм процесів реформування зумовлює сучасний стан – відсутність відчутного ефекту від більшості запозиченого із зарубіжної практики.

Виконання поставлених перед бухгалтерським обліком завдань із забезпечення зовнішніх користувачів інформацією про майновий та фінансовий стан підприємства вимагає встановлення загальновизначеної сукупності принципів та правил, які використовуються в бухгалтерському обліку при формуванні та відображенні інформації. Разом з тим, жорстке нормативне регулювання бухгалтерського обліку, яке мало місце в плановій економіці, позбавляє його можливостей оперативно реагувати на зміни в зовнішньому середовищі. Облікова політика підприємства є тим важливим засобом, завдяки якому існує можливість розумного поєднання державного регулювання і власної ініціативи підприємства в питаннях організації та ведення бухгалтерського обліку.

Питання формування та реалізації облікової політики підприємств знайшли відображення в працях *українських вчених*: М. Білухи, Ф. Бутинця, Г. Кірейцева, Л. Кіндрацької, Ю. Кузьмінського, М. Кужельного, В. Лінника, М. Пушкаря, В. Сопка, В. Швеця; і *зарубіжних* – Р. Алборова, А. Бакаєва, П. Безруких, Л. Шнейдмана [11; 23; 44; 45].

Незважаючи на значні наукові напрацювання, доводиться констатувати невідповідність теоретичних та практичних розробок реаліям української дійсності.

**Мета та задачі дослідження.** Метою випускного кваліфікаційного дослідження є обґрунтування теоретичних і методичних положень, а також розробка практичних рекомендацій з удосконалення порядку формування та застосування облікової політики підприємств, яка забезпечує організаційно-економічні умови для ефективної діяльності суб’єктів господарювання України.

Для досягнення мети в роботі поставлено такі задачі:

– визначити місце облікової політики в системі нормативногорегулювання бухгалтерського обліку і розкрити передумови її виникнення в Україні з метою дослідження сутності облікової політики підприємств;

– уточнити сутність поняття «облікова політика підприємства» та її призначення з метою ефективного використання в теорії та практиці вітчизняного бухгалтерського обліку;

– виявити взаємозв’язок між обліковою політикою в Україні та за її межами для визначення специфічних ознак, притаманних обліковій політиці підприємств у вітчизняній практиці бухгалтерського обліку;

– обґрунтувати та розробити теоретичні аспекти формування облікової політики суб’єкта господарювання з метою розкриття сутності облікової політики підприємств;

– розробити науково обґрунтовану методику формування облікової політики суб’єкта господарювання, встановити порядок її документального оформлення з метою підвищення ефективності використання облікової політики підприємств як інструмента організації бухгалтерського обліку;

– визначити порядок внесення змін до облікової політики підприємств, їх документального оформлення з метою забезпечення умов для дотримання принципу послідовності;

– удосконалити процес розкриття облікової політики підприємств у фінансовій звітності для забезпечення можливості здійснення порівняльного господарсько-фінансового аналізу як в часі, так і в просторі;

– проаналізувати та узагальнити практику використання облікової політики підприємств при здійсненні господарського контролю для підвищення його ефективності;

– вивчити вплив облікової політики підприємств на порівняність результатів аналітичних досліджень з метою забезпечення зовнішніх користувачів, в тому числі і держави, достовірною інформацією про стан та результати діяльності підприємств.

*Об’єктом дослідження* є процес організації бухгалтерського обліку та облікова політика суб’єктів господарювання України.

*Предметом дослідження* є сукупність теоретичних, методичних і практичних питань, пов’язаних з формуванням та реалізацією облікової політики суб’єктів господарювання.

**Методи дослідження***.* При дослідженні теоретичних аспектів облікової політики використовувалися методи індукції та дедукції для визначення загальних тенденцій розвитку облікової політики; методи теоретичного узагальнення і порівняння – для розкриття сутності та змісту облікової політики підприємства.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає в теоретичному обґрунтуванні облікової політики підприємств та розробці комплексу практичних рекомендацій, пов’язаних з методикою формування та використанням облікової політики суб’єктів господарювання, а саме, уточнено:

– зміст поняття «облікова політика підприємства», що дозволяє поглибити її сутність як елемента, який створює організаційно-економічні умови для ефективної діяльності підприємства. Під обліковою політикою підприємства слід розуміти сукупність дій із формування комплексу методичних прийомів, способів, процедур організації та ведення бухгалтерського обліку, який відповідає особливостям діяльності підприємства та інтересам його власників ;

– методику формування облікової політики підприємств, яка включає розробку науково обґрунтованих засад її формування та загальної моделі, що визначає порядок, суб’єкти та етапи розробки облікової політики суб’єктами господарювання в Україні;

– процес документального оформлення облікової політики підприємств шляхом розробки пропозицій з використання Положення про облікову політику, його будови, визначення порядку та термінів затвердження, порядку документального оформлення внесення змін до облікової політики;

– порядок внесення змін до облікової політики підприємств з метою дотримання принципу послідовності (уточнено умови здійснення коригувань – при зміні вимог законодавства; у разі забезпечення зміною адекватності облікової політики умовам діяльності підприємства; запропоновано розрізняти зміни та доповнення облікової політики).

**Практичне значення одержаних результатів.** Застосування на практиці запропонованих рекомендацій дозволяє забезпечити оптимальність процесу формування облікової політики підприємства. Результати дослідження можуть бути використані: при формуванні облікової політики підприємств; при наданні консультаційних послуг тощо. Практична цінність розроблених рекомендацій полягає у врегулюванні відносин між власниками підприємства (в разі колективної форми власності рішення щодо вибору суб’єктів формування та затвердження облікової політики приймається колегіальним органом); між власниками підприємства та найманим управлінським персоналом.

 **Апробація результатів дослідження*.*** Основні результати дослідження пройшли апробацію шляхом обговорення та отримали позитивну оцінку на LVІ Міжнародній науково практичній iнтернет-конференції «Світовий розвиток науки та техніки, яка відбулась 7 грудня 2020 року у м. Запоріжжя та Міжнародній студентській науковій конференції «Сучасний стан та перспективи розвитку науки», яка відбулась 18 грудня 2020 року у м. Ужкород.

**Публікації.** За результатами випускного кваліфікаційного дослідження опубліковано 2 тези доповідей обсягом 0,7 д.а.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

 1,1. Розвиток облікової політики в Україні та за її межами

Процес реформування національної системи бухгалтерського обліку зумовив зміни у системі його нормативного регулирования. Відбувся перехід від суцільної регламентації з питань ведення бухгалтерського обліку до надання свободи вибору з урахуванням професійного судження. Як наслідок підприємства отримали право формувати власну облікову політику. Обліковій політиці як новому явищу для вітчизняного обліку властива відсутність теоретичних напрацювань, єдності термінологічного апарату, проблеми практичної реалізації.

В результаті вивчення передумов виникнення облікової політики було встановлено, що її поява як в Україні, так і в багатьох пострадянських країнах пов’язана з процесами реформування, внаслідок чого виникає необхідність дослідити, що було поштовх до його реалізації.

У загальному вигляді до порядку встановлення правил побудови бухгалтерського обліку виділено 3 теоретичні підходи: централізований, децентралізований та змішаний.

При першому підході регламентація ведення обліку здійснюється за єдиним центром. Ведення обліку передбачає чітке дотримання правил і вказівок, розроблених цим центром, відхилення від них неприпустимі, причому характер центру, що здійснює регулювання бухгалтерського обліку, не має значення, це може бути державний орган, і громадська чи професійна організація. Такий варіант використовувався в колишньому СРСР в умовах централізованої планової економіки – центром, де концентрувалися функції регулювання обліку, була держава. Регулювання здійснювалося через нормативні акти та методичні рекомендації Міністерства фінансів та розгалуженої системи галузевих міністерств.

Істотною перевагою другого підходу, що передбачає індивідуалізацію правил бухгалтерського обліку для кожного суб'єкта господарювання є можливість забезпечення максимальної адекватності облікових методик особливостям діяльності підприємства. Однак, у сучасних умовах господарювання цей підхід неприйнятний через суспільне значення бухгалтерського обліку, а саме виконання ним функції мови бізнесу потребує уніфікації облікових процедур. Економічна недоцільність та невиправданість цього підходу очевидна з урахуванням властивих сучасності процесів економічної інтеграції та глобалізації.

Вважаємо, що необхідність встановлення певної сукупності загальних правил, що використовуються у бухгалтерському обліку при формуванні та відображенні інформації, пояснюється неможливістю без останніх досягти доступності та прозорості даних про майновий та фінансовий стан підприємства.

У свою чергу, потреба в доступності та прозорості формованої в системі бухгалтерського обліку інформації випливає із призначення бухгалтерського обліку, а саме таких аспектів, як:

1) отримана інформація використовується прийняття рішень широким колом зацікавлених користувачів;

2) облік є мовою бізнесу, що застосовується усіма учасниками господарського життя (власниками, державними органами, контрагентами, суспільством загалом);

3) облік забезпечує даними загальнодержавної системи макроекономічних показників.

Таким чином, використання третього підходу, заснованого на розумному поєднанні елементів першого та другого підходів, є ефективним узагальненням світового досвіду – сферою централізованого регулювання є загальні правила та принципи, що забезпечують доступність та корисність облікової інформації; ці правила конкретизуються з умов діяльності кожного підприємства міста і ступеня усвідомлення індивідуальних особливостей (проти загальної моделлю), класифікації персоналу, наявної технічної базы.

Оскільки бухгалтерський облік залежить від середовища, в якому функціонує, принципи його організації визначаються як внутрішніми факторами, зокрема організацією господарської діяльності, так і зовнішніми факторами (політичними, економічними, соціальними, географічними тощо). Тому перераховані вище підходи не можуть бути реалізовані в чистому вигляді. Залежно від історично сформованих особливостей, національності, менталітету у світі розрізняють різні моделі організації бухгалтерського обліку, що відображено у роботах провідних вчених різних країн.

Аналіз результатів наявних досліджень дозволив виділити три моделі організації бухгалтерського обліку. Проф. Я.В.Соколовим у 1991 р. були виділені 4 моделі організації бухгалтерського обліку – континентальна (Західна Європа та колишні французькі та португальські колонії), англо-американська (США, Великобританія, Канада, Індія, Японія та колишні британські колонії), латиноамериканська ( змішаний європейсько-американський варіант), соціалістична (СРСР, КНР, Куба, Північна Корея, Албанія). Три моделі виділяє Н.М. Хахонова, називаючи їх моделями облікових систем: англо-американська, континентальна, американська. На виділення таких груп впливає ряд факторів, зокрема, регламентування обліку залежить від державного устрою, належності країни до будь-яких геополітичних об'єктів.

Узагальнюючи вищенаведене, виділено п’ять найпоширеніших моделей організацій бухгалтерського обліку (табл. 1.1).

#### Таблиця 1.1

#### Світові моделі організації бухгалтерського обліку



Здійснений розподіл базується на виявленні груп держав зі схожими культурними та економічними традиціями та майже ідентичними підходами до організації бухгалтерського обліку та звітності, що дало змогу поєднати їх. Для кожної національної моделі організації бухгалтерського обліку та звітності виділено основні характерні ознаки:

- наявність та використання системи національних стандартів бухгалтерського обліку, розробленої на основі міжнародних стандартів з урахуванням національних особливостей економічного розвитку;

- наявність або відсутність уніфікованого плану рахунків бухгалтерського обліку, що є визначальним фактором при побудові бухгалтерського обліку підприємства;

- система організації бухгалтерського обліку в масштабах підприємства;

- методика визначення кінцевого фінансового результату підприємства;

- система фінансової звітності із зазначенням типових форм та заяв.

Розглядаючи відмінності в моделях організації бухгалтерського обліку, ми визначили такі причини їх виникнення: наявність історично сформованих національних традицій; особливості правового регулювання бухгалтерського обліку; специфіка економічної ситуації в країні; ступінь участі країни в міжнародних відносинах; різноманітність існуючих форм організації господарської діяльності; домінуюча група користувачів облікової інформації; ступінь розвитку ринку та фондових бірж; інфляційні процеси в економіці; прийняті державою теоретичні концепції бухгалтерського обліку; рівень професійної підготовки

Незважаючи на ряд відмінностей і причин, якими вони викликані, кожна модель організації бухгалтерського обліку базується на обліковій системі, загальна структура якої не залежить від географічного розташування країн, що визначає єдність основних особливості.

Національна модель організації бухгалтерського обліку знаходиться на стадії становлення. Це можна пояснити цілком об’єктивними причинами: під час переходу до нових економічних умов змінюється характер інформації, що отримується з бухгалтерського обліку. Бухгалтерський облік, що залишився після розпаду СРСР, потребував реформування, об'єктивною причиною якого було те, що він був орієнтований на обслуговування соціалістичних відносин і не міг відповідати вимогам ринкових відносин. Законодавче регулювання бухгалтерського обліку полягало переважно у встановленні єдиних бухгалтерських процедур і не передбачало свободи вибору суб'єктами господарювання щодо оцінки, групування та узагальнення фактів господарської діяльності.

Об'єктивна необхідність реформування бухгалтерського обліку була зумовлена ​​низкою зовнішніх факторів, наприклад змінами суспільно-економічної формації; склад користувачів і факторів звітності (принципи та методи обліку; структурні елементи системи обліку; модель облікової політики; склад і зміст звітності).

Вважаємо, що метою сучасного реформування системи бухгалтерського обліку є приведення вітчизняної системи бухгалтерського обліку у відповідність до вимог ринкових відносин. Досягнення цієї мети означатиме можливість формування спектру інформації як для ефективного управління діяльністю підприємства, так і для використання зовнішніми користувачами, зацікавленими в результатах його діяльності.

Реформування системи бухгалтерського обліку має здійснюватися за трьома напрямками: перегляд нормативно-правової бази; формування престижу професії бухгалтера; розробка навчальних програм та матеріалів для підготовки та підвищення кваліфікації спеціалістів бухгалтерського обліку.

Одним із основних завдань реформи ми визначили вдосконалення регулювання бухгалтерського обліку, оскільки воно дає змогу всім зацікавленим користувачам мати рівний доступ до інформації, яка об’єктивно характеризує фінансовий стан та результати діяльності суб’єктів господарювання.

Система нормативного регулювання бухгалтерського обліку є саморегулівною системою, принципи побудови якої повинні дозволити їй, по-перше, органічно вдосконалюватися з розвитком економічних відносин у країні, по-друге, забезпечувати інтереси та потреби в надійному інформація [31].

Таким чином, процес реформування як національної системи бухгалтерського обліку, так і систем інших пострадянських країн призвів до змін у системі регулювання.

В Україні реформа бухгалтерського обліку відбувається на всіх рівнях нормативного регулювання. Перехід до ринкових відносин призвів до розробки нової системи нормативних документів, що регулюють організацію та ведення бухгалтерського обліку, одним із елементів якої була облікова політика підприємств.

На сучасному етапі немає жодних вагань щодо того, що облікова політика є елементом системи регулювання бухгалтерського обліку. Як правило, в літературі досягнуто згоди щодо визначення місця облікової політики в системі нормативного обліку. Деякі дослідники відносять до елементів системи регулювання не саме явище облікової політики, а відповідне положення бухгалтерського обліку, яке регулює питання його формування та розкриття [1; 31].

Аналіз теоретичних розробок щодо складу системи регулювання бухгалтерського обліку дав змогу узагальнити дані про місце в цій системі облікової політики підприємства. Як правило, виділення рівнів нормативного регулювання здійснюється на основі ієрархії нормативних документів відповідно до їх юридичної сили. Кількість рівнів коливається від трьох до п’яти, однак усі джерела, які розглядаються на одному з рівнів (зазвичай останньому), мають облікову політику, яка вважається сполучною ланкою між нормативно-правовими актами та підприємством.

 На облікову політику підприємства впливають усі інші складові системи регулювання бухгалтерського обліку і залежить від змін у національному законодавчому полі в цілому, а також від інтеграційних процесів в економіці.

Рівні, визначені В.М. Пархоменко. Росія характеризується чотирирівневою системою регулювання. Франція та Іспанія використовують три рівні: 1) кодекси та закони; 2) постанови уряду; 3) рішення міністерств і відомств. Слід зазначити, що в своїй сукупності кількість рівнів нормативного регулювання, їх характер та якісний склад (у тому числі наявність можливостей у формуванні облікової політики окремого підприємства) характеризують політику окремої держави у 2008 році. сфера бухгалтерського обліку (облікова політика держави). Більш детально поняття облікової політики держави розглянуто в п. 1.3. Місце облікової політики в системі регулювання вимагає вивчення його походження в нашій державі в історичному аспекті.

Поява терміну «облікова політика» в бухгалтерському обліку України та інших пострадянських країн та його офіційне закріплення пов’язане з процесами реформування бухгалтерського обліку відповідно до ринкових відносин шляхом гармонізації його з міжнародними стандартами. Причому ті, хто стежить за формуванням облікової політики підприємства як самостійного функціонального елемента системи бухгалтерського обліку, можуть вивчати етапи реформування цієї системи відповідно до вимог ринкових відносин.

Обґрунтування необхідності використання такого інструменту, як облікова політика, дає М.І. Cooter. облікова політика виникає тоді, коли бухгалтер, окрім встановлення об’єктивних бізнес-процесів (наприклад, виплати коштів), які не мають альтернативного підходу, починає робити припущення про наявність певних умов або подій, яких не існує в реальності. (наприклад, розрахунок фінансових результатів або розподіл загальновиробничих витрат)) для отримання інформації, необхідної, перш за все, для аналізу ефективності діяльності підприємства. «Як тільки бухгалтер робить припущення і відображає не тільки очевидні факти», - Н.І. Cooter – є простір для схвалення, групових інтересів і, звичайно, облікової політики. Учасники бізнес-процесу, переслідуючи власні інтереси, ставлять перед собою певні цілі, які досягаються (або не досягаються) шляхом вибору облікової політики. "

У результаті дослідження було виявлено, що найбільш поширеною є позиція, що поява облікової політики можлива лише в ринкових умовах. Основні передумови виникнення облікової політики в ринкових відносинах можна побачити в наступному.

Саме в умовах ринкових відносин держава упускає можливість нав’язати всім учасникам фінансово-господарського обороту однакові схеми обліку: по-перше, її вилучення з цього обігу позбавляє повноваження втручатися у свободу підприємств; по-друге, неможливо передбачити всю багатогранність економічних схем та умов їх реалізації... Це призводить до передачі функцій з розробки принципів і правил відображення окремих операцій у бухгалтерському обліку до компетенції підприємства. Суб'єкт господарювання не може сліпо використовувати жодну із рекомендованих абстрактних типових схем, а намагається досягти лише належних цілей і завдань, внаслідок чого такі схеми набувають властивостей, унікальних для кожного підприємства.

У зв'язку з розширенням видів господарських зв'язків та організаційно-правових форм підприємств стає необхідним і можливим використання кількох підходів до визначення результатів різних операцій, а відповідно, варіантів їх відображення i

Ринкові відносини визначають рекомендаційний характер численних положень нормативно-правової бази та різноманітних варіантів дій залежно від конкретних факторів діяльності підприємства та зовнішніх умов.

Конкретно в умовах ринкових відносин бухгалтерський облік будь-якого суб’єкта господарювання, як Р.А. Альборова, виходить далеко за межі обліку та простої послідовності реєстрації економічних фактів [1, с. 6]. Це, у свою чергу, вимагає ведення бухгалтерського обліку на підприємствах за відповідними правилами в межах загальних принципів і правил, затверджених законодавчими актами країни. Вибираючи такі правила та затверджуючи їх внутрішніми нормативними документами, підприємства реалізують свою політику у сфері обліку – облікову політику.

Таким чином, в загальних рисах причини виникнення облікової політики в ринкових умовах пов’язані з:

- надання в законодавчих актах альтернативних варіантів організації та ведення бухгалтерського обліку;

- розширення діяльності та організаційно-правових форм ведення бізнесу;

- зміна ролі бухгалтера в господарському житті підприємства з простого реєстратора господарських операцій на активного учасника.

На підтвердження того, що поява облікової політики є наслідком реформи бухгалтерського обліку, наведемо твердження Є.А. Калачова, яка зазначає: «необхідність розробки облікової політики визначається прийнятою у міжнародній практиці державною програмою переходу підприємств на систему бухгалтерського обліку та статистики щодо вимог до розвитку ринкової економіки та законодавчими актами. приватизації, банкрутства підприємств та інших питань» [56].

Тобто, існування облікової політики органічно випливає з організаційної концепції сучасної системи бухгалтерського обліку, згідно з якою централізовано встановлюються загальні правила побудови бухгалтерського обліку, які конкретизуються на конкретному підприємстві залежно від умов діяльності, а також загальні правила побудови бухгалтерського обліку. класифікація персоналу та технічна підтримка.

Визначення моменту необхідності застосування облікової політики С.А. Ніколаєва визнає підприємство та виділяє два випадки, коли підприємство відчуває потребу у своєму утворенні: 1) законодавство передбачає декілька варіантів, підприємство обирає один із них; 2) законодавче регулювання не розроблено, підприємство самостійно розробляє методику ведення обліку.

Узагальнення та поєднання наведених вище підходів дозволяє зробити висновок, що вони розташовані у двох площинах: у першому випадку формування облікової політики розглядається у вертикальному розрізі, а в другому – у горизонтальному. Комбінуючи їх, можна відобразити поточну ситуацію в побудові бухгалтерського обліку (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Змішаний підхід до побудови бухгалтерського обліку як передумова виникнення облікової політики

Наявність свободи вибору у двох таких розділах зумовлює наявність принаймні двох рівнів, на яких можлива реалізація концепції облікової політики, а саме на макро- та мікрорівні.

Водночас обмеження існування облікової політики в Україні часовими межами процесу переходу до ринкових відносин є невиправданим. Отже, стверджувати, що до 80-х рр. ХХ ст. облікова політика була відсутня протиправно, оскільки облікова політика як грошова категорія розглядалася ще в 1901 р. У статті «Моменти, що визначають нормування службових облікових відсотків. Облікова політика «С.М.Барат зазначає, що облікова політика базується на центральних (державних) банках [71]. Відповідно до статті можна зробити висновок, що економічна сутність облікової політики вбачалася у здійсненні операцій із середньою вартістю. від офіційного банківського дисконту, відсоток, який нараховує центральний державний банк за бухгалтерськими операціями.

Вважаємо, що заперечення існування облікової політики на території колишнього Радянського Союзу є безпідставним, оскільки вперше можливість використання окремих елементів облікової політики в практиці вітчизняного бухгалтерського обліку з’явилася з введенням в дію Положення про організацію бухгалтерського обліку. бухгалтерського обліку та звітності (затверджено постановою КМУ від 3 квітня 1993 р. № 250 ), яка передбачала, що підприємства та організації можуть самостійно встановлювати форму організації бухгалтерського обліку, визначати методи обліку, розробляти систему внутрішньовиробничий облік, звітність і контроль, визначають права працівників на підписання документів, виділяють їх філії, представництва, відділи та інші на окремий баланс. відокремлені підрозділи. Проте сам термін «облікова політика» не використовувався.

Ще у 1989 році проф. Л.С. Шнайдман запропонував для забезпечення умов, необхідних для обліку та контролю, зазначити в установчих документах (або делегувати таке право раді (правлінню) спільного підприємства) порядок здійснення амортизаційних відрахувань; покриття збитків; поповнення статутного капіталу; перелік коштів (крім резерву), необхідних для діяльності та соціального розвитку, порядок їх створення та використання; порядок розподілу прибутку; порядок розгляду та затвердження річного звіту. Регулювання цих питань, на думку вченого, дало змогу створити нормативне забезпечення бухгалтерського обліку та складання бухгалтерської звітності.

Таким чином, погодитися з тим, що термін «облікова політика» вперше згадується в міжнародних стандартах бухгалтерського обліку і почав активно використовуватися у вітчизняній теорії та практиці у зв’язку з прийняттям Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [24]. ; 25] , це можливо лише частково.

Проте ми дотримуємося позиції, що облікова політика як сукупність цілеспрямованих дій у сфері бухгалтерського обліку пов’язана з її виникненням і тим, як відбувається об’єктивна дія, змінюючи форму прояву.

Ряд дослідників, зокрема Р.А. Альборов, А.С. Бакаєв, Ю.А. Верига, С.М. Денга, А.А. Єфремова, Л.П. Хабарова, Л.С. Шнайдмана [1; одинадцять; 25; 34] зазначають, що початок використання цього терміна в бухгалтерському обліку пострадянських країн припадає на кінець 80-х років ХХ ст., що стало результатом перекладу термінології міжнародних стандартів, опублікованої Комітетом з питань Міжнародні стандарти фінансової звітності, а саме англійська фраза «accounting policy» («бухгалтерська політика»).

Вивчення чинної нормативно-правової бази дозволило зробити висновок, що термін «облікова політика» офіційно введений в Україні у 1999 році Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». У Росії цей термін з'явився в середині 1991 року в Рекомендаціях щодо ведення обліку виробничої діяльності в селянському (фермерському) господарстві, а на початку 1992 року - в Положенні про бухгалтерський облік і звітність Російської Федерації.

Підсумовуючи викладене, можна зробити висновок, що питанням історичного розвитку облікової політики як облікової категорії не приділяється належної уваги (в Україні це питання розглядали Г.А. Партін, А.Г. Загородній [22; 23]; в Росії – Л.П. Хабарова , А. А. Єфремова, Р. А. Альборов, Є. А. Калачова [1, с. 10]), що пов'язано насамперед з недостатньою кількістю наукових досліджень з даної тематики. Незважаючи на те, що офіційне закріплення терміна «облікова політика» в обліковій практиці пострадянських країн відбулося більше 10 років тому, у літературі існують розбіжності щодо визначення дати та назви документа, в якому це було саме те, що було вирішено.

Вважаючи, що основним джерелом виникнення політики в Україні є міжн

На відміну від вітчизняної практики, зарубіжній генезисі цього поняття вже не один десяток років. Так, у роботі теоретиків Є.С. Хендріксен, М.Ф. Ван Бред зазначає, що перша спроба запровадити офіційний стандарт бухгалтерського обліку (з яким облікову політику ідентифікує ця робота) у США була ще в 1929 році [20, с. 154].

Додатковим свідченням того, що в зарубіжній практиці поняття «облікова політика» використовується досить тривалий час, є роботи О.Ф. Мухіна «Бухгалтерський облік у промисловості США» (1965), в якому автор розглядає облікову політику капіталістичної компанії [3].

Аналіз досліджень облікової політики дав можливість висунути гіпотезу, суть якої полягає в наступному: облікова політика в зарубіжній практиці виникла внаслідок необхідності централізованого регулювання бухгалтерського обліку, зумовленої його соціальною значущістю, яка полягає у здатність задовольняти інформаційні потреби різних категорій користувачів.

На підтвердження цього висновку наводяться такі аргументи:

1. Є.С. Хендріксен, М.Ф. Першу спробу встановлення облікової політики Ван Бред у своїй роботі пов'язує з Дж. Меєм, з ім'ям якого пов'язана необхідність розробки та просування стандартних процедур.

2. Нормований (регульований) характер облікової політики бере початок з Торгового кодексу Людовика XIV Торгового розпорядження з 1673 р. Автор Торгового ордонансу Жак Саварі розробив коментар до цього Кодексу, в якому затвердив ряд нормативних актів. щодо інвентаризації, ретельної оцінки та обов’язку складання балансу.

3. «Вперше у 1934 році, коли не існувало нормативних актів бухгалтерського обліку, Конгрес США доручив Комісії з цінних паперів і бірж розробити облікову політику для фірм, які розміщують свої цінні папери. Цей порядок був викликаний необхідністю встановлення певного порядку та забезпечення передбачуваності в обліковій практиці після великої кризи 1929 р. І лише пізніше, національним стандартом 1972 р., правила облікової політики були поширені на всі інші підприємства» [18].

Таким чином, шлях теорії та практики бухгалтерського обліку до використання такого інструменту, як облікова політика, у країнах з різними моделями організації бухгалтерського обліку різний, це графічно відображено на наступній схемі (див. рис. 1.2).

Як зазначалося, поява облікової політики як специфічного функціонального елемента системи обліку є проявом змішаного підходу до побудови правил обліку. Країни з різними моделями обліку почали застосовувати цей підхід по-різному. Облікова політика підприємства є інструментом, що реалізує поєднання державного регулювання та певної незалежності підприємства у питаннях бухгалтерського обліку. У країнах пострадянського простору його поява зумовлена ​​загальними перехідними процесами, що відбуваються в економіці в цілому. Зміна економічної формації, орієнтація на побудову економічних відносин на ринкових засадах призвели до того, що бухгалтерський облік перестав відповідати вимогам користувачів, оскільки змінилося його призначення (з появою різних форм приналежності, орієнтацією на уряд як основний користувач став невиправданим). Використання досвіду бухгалтерського обліку в ринкових відносинах призвело до впровадження облікової політики в практику вітчизняного бухгалтерського обліку.

У той же час країни з британсько-американською моделлю організації бухгалтерського обліку прийшли до облікової політики від повної свободи в бухгалтерських питаннях. Соціальна значущість бухгалтерського обліку, можливість використання його як мови ведення бізнесу призвели до усвідомлення необхідності встановлення загальних правил і принципів (нормативного регулювання). Оскільки основна частина бізнесу не була зосереджена в державі і вона не була зацікавлена ​​в жорсткому централізованому регулюванні, ініціаторами розробки таких правил стали професійні та громадські організації. Об'єктом стандартизації стала фінансова звітність як джерело інформації для широкого кола користувачів.



Рис. 1.2. Загальна схема виникнення облікової політики та прогноз її розвитку в країнах з різними моделями організації бухгалтерського обліку [3]

* 1. Таким чином, облікова політика підприємства в Україні є невід’ємною частиною системи нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку, що вимагає від власників та адміністрації підприємства дотримання встановлених положень облікової політики на підприємстві. Визначений прогнозний напрямок розвитку регулювання бухгалтерського обліку (до централізованого регулювання) потребує виваженого підходу до його подальшого реформування, зокрема облікової політики.
	2. Складові облікової політика: елементи, об’єкти та рівні

Позитивний результат від впровадження облікової політики у вітчизняну практику залежить, насамперед, від науково обґрунтованого поєднання міжнародного досвіду, національних традицій та раціонального використання досягнень науки бухгалтерського обліку. Одним із перших кроків у цьому напрямку є розробка та узгодженість понятійного апарату облікової політики підприємства.

Дослідження теоретичних основ формування та реалізації облікової політики показало, що облікову політику розглядають у широкому та вузькому розумінні. Такий підхід знайшов відображення в працях Н.Б. Кулакова, М.І. Кутера, М.С. Пушкар [71]. При такому підході можна погодитися з одним істотним запереченням сутності облікової політики у вузькому розумінні. Визначення облікової політики у вузькому розумінні як внутрішнього документа підприємства, що фіксує обрані підприємством альтернативи з переліку господарських операцій [18; дев'ятнадцять; двадцять; 71], неприпустимо звужуючи сутність облікової політики та відображаючи лише процес документального оформлення. Ототожнення сутності облікової політики з внутрішнім нормативним документом, що встановлює взаємозв’язок між характеристиками діяльності підприємства та вимогами зовнішніх нормативних актів бухгалтерського обліку, не відображає її економічний зміст і призначення як специфічної складової системи бухгалтерського обліку.

Облікову політику слід розглядати не в широкому, а у вузькому сенсі, оскільки такий поділ є нечітким і умовним; та розрізняти формування облікової політики на різних рівнях: макрорівні (національний) та мікрорівні (рівень підприємства).

Можливість існування облікової політики на кількох рівнях логічно випливає з того, що вона є невід'ємною частиною системи бухгалтерського обліку, яку, у свою чергу, можна розглядати як на мікрорівні (на рівні окремого підприємства). . ), де основним завданням є визначення кінцевого результату, причому на макрорівні. ..., тобто в порівняльному аспекті національних систем обліку різних країн світу

При використанні такого підходу (виділення облікової політики на макро- та мікрорівні) ми поділяємо позицію М.І. Кутер, який пропонує два самостійні терміни: «національна (державна) міжетнічна облікова політика» та «внутрішньофірмова облікова політика». П. Ржаной також використовує поняття внутрішньофірмової облікової політики [17; вісімнадцять]. Водночас термін «національна (державна) міжетнічна облікова політика» є спробою поєднати два самостійні терміни.

проф. РС. Пушкар також виділяє два рівні, що складають облікову політику:

- політика державних органів щодо розвитку системи бухгалтерського обліку (Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів);

- політика окремого підприємства щодо забезпечення достовірної грошової звітності [71].

Пізніше ця позиція знайшла підтримку в працях Ю.А. Веригі, С.М. Гроші [11].

Ми поділяємо загальну думку професорів В.Г. Швець та М.С. Пушкаря щодо формування державними органами облікової політики на державному рівні та її реалізації через законодавчі акти бухгалтерського обліку, процедури контролю, звітності. Проте ми не згодні з тим, що облікова політика втілена в Програмі реформування бухгалтерського обліку, яка містить заходи щодо переходу системи бухгалтерського обліку України на міжнародні стандарти, поділ єдиної системи на підсистеми, визначення моделі бухгалтерського обліку. (англосаксонський або континентальний). ), рівень регулювання бухгалтерського обліку, компетентні органи з регулювання бухгалтерського обліку в країні та інші нормативні акти загальнодержавного значення [71].

Такий підхід міг сформуватися завдяки впливу тогочасних (1999 р.) процесів реформування бухгалтерського обліку. Однак таке тлумачення облікової політики є адекватним лише на певний період часу. Наприклад, навіть на сучасному етапі таке тлумачення є неактуальним: визначено рівень регулювання бухгалтерського обліку, визначено компетентні контролюючі органи бухгалтерського обліку в країні (Методична рада з бухгалтерського обліку при Мінфіні та ін.). Таке ототожнення облікової політики з Програмою реформування бухгалтерського обліку робить її тимчасовим.

проф. Л.С. Шнайдман сформулював підхід до дворівневої концепції облікової політики, згідно з якою необхідно розрізняти національну та облікову політику підприємства. Національна облікова політика передбачає розробку та встановлення певного набору інструкцій, які повинні дотримуватися в незмінному вигляді всіма підприємствами незалежно від форми власності, обсягу, виду та галузі діяльності. Воно закріплено в законодавчих актах, положеннях, інструкціях та інших подібних нормативних актах, що призводить до обов'язковості його норм в силу законодавчого характеру. Основною метою такої політики є забезпечення доступу до порівняльної інформації, надання достовірної та об’єктивної картини фінансового та нефінансового характеру [3].

Сферу національної облікової політики можна сприймати не лише у розробці та встановленні загальнообов’язкових правил поведінки, а й у формуванні меж, у яких формується облікова політика підприємства.

Під час дисертаційного дослідження П.Я. Папковська запропонувала концепцію єдиної облікової політики для країн СНД, основним напрямком формування якої є регіональне об’єднання з бухгалтерського обліку для Росії, Білорусі, України та країн Митного союзу з метою визначення її теоретичних основ відповідно до при сучасному економічному розвитку та збереженні традиційних підходів [49] ... облікова політика втілюється у розробці стандартів бухгалтерського обліку для цього регіону, виходячи з наявного фонду обліку та його усталеного теоретичного осмислення.

Така концепція покликана забезпечити еволюційний шлях приведення організації бухгалтерського обліку та фінансової звітності до вимог міжнародних стандартів та розкриває місце, сутність і зміст системи управління формуванням витрат виробництва, управлінського та фінансового обліку [52]. ]. , З. 4]. Запропонована концепція заслуговує на увагу і може бути використана на практиці в кількох умовах: встановлення об’єкта стандартизації міжнародних стандартів (облік чи звітність); визначення переваг та наслідків для вітчизняного бухгалтерського обліку наближення до міжнародних стандартів.

Відокремлення облікової політики на регіональному рівні ставить питання про існування міжнародної облікової політики. Розглядаючи процеси, що відбуваються сьогодні у світі та в сфері бухгалтерського обліку, і, зокрема, гармонізацію бухгалтерського обліку як однієї зі складових сучасного процесу світової економічної інтеграції, можна припустити, що існування такої можливої політика. Проте існування міжнародного обліку та міжнародної облікової політики як його складової є лише теоретичним припущенням. Однак не можна обійти увагою сучасні процеси створення певних геополітичних об’єднань країн, таких як ЄС та СНД, однією з передумов ефективного функціонування яких є узгодженість та уніфікація бухгалтерського обліку всередині країн, що входять до цих об’єднань.

Підсумовуючи вищесказане, слід констатувати, що існує необхідність диференціації процесу формування облікової політики на кількох взаємопов’язаних рівнях. облікова політика на державному та міждержавному рівнях є обов’язковою, тут формуються загальні основи бухгалтерського обліку, створюється його нормативно-правова база, визначаються межі, в яких власники підприємства формують власну політику у сфері бухгалтерського обліку – бухгалтерського обліку. політика підприємства (рис. 1.3)



Рис. 1.3. Рівні формування та застосування облікової політики

Таке розмежування облікової політики є важливим і випливає з розмежування понять теорії та практики бухгалтерського обліку. Теорія бухгалтерського обліку не є національною, вона має на меті розробити загальні елементи методу бухгалтерського обліку, такі як подвійний запис, рахунки, інвентаризація, балансування, методи оцінки та обліку господарських фактів, звітність тощо. Теорія бухгалтерського обліку є не лише наднаціональною, а й надчасовий. Елементи методу обліку не зазнають змін, вони лише доповнюються в частині змін в організації та формах обліку. Подвійність, наприклад, є законом подвійного запису в усьому світі і не підлягає жодним змінам. Водночас практика ведення бухгалтерського обліку також має національний характер і відображає особливості бухгалтерського обліку кожного окремого суб’єкта господарювання.

Ми вважаємо, що на міждержавному (регіональному рівні облікова політика може формуватися в межах геополітичних чи економічних об’єднань. Під регіоном розуміється група країн, що є відокремленими економіко-географічними або близькими за національним складом і культурою, або регіоном світу однотипних за суспільно-політичним устроєм [19 , 190.] Тому державна політика учасників таких об’єднань буде формуватися відповідно до міждержавної (регіональної), прийнятої в рамках цього об’єднання.

Процес формування облікової політики на державному рівні не має конкретних часових чи інших меж. На відміну від процесу формування облікової політики конкретного підприємства, цей процес є безперервним. Отже, процес запровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку є одним із проявів державної облікової політики.

 облікова політика на державному та міждержавному рівнях є обов’язковою: тут формуються загальні основи бухгалтерського обліку, створюється його законодавча база, визначаються межі, в яких власники кожного конкретного підприємства формують власну політику – облікову політику підприємства.

При формуванні та реалізації облікової політики держави визначено такі пріоритетні напрями:

1. Визначення основної категорії користувачів облікової інформації, на основі інтересів яких формується система нормативного регулювання бухгалтерського обліку.

2. Використання наукових розробок, впровадження у практику діяльності суб’єктів господарювання найбільш ефективних результатів дисертаційних досліджень, наукове обґрунтування будь-яких змін у національній системі бухгалтерського обліку, залучення науковців до процесів, що відбуваються у формуванні державна облікова політика.

3. Досконале вивчення та впровадження досягнень вітчизняної бухгалтерської наукової думки, аналіз сумісності тих чи інших інновацій з українським менталітетом, традиціями, національними інтересами при реалізації реформаторських процесів.

4. Узгодження облікової спрямованості із загальною концепцією інтеграції України у світовий економічний простір та в контексті зовнішньоекономічної політики.

5. Раціональне співвідношення обліку готівки та податкових розрахунків.

Ступінь свободи підприємства у формуванні облікової політики законодавчо обмежений державним регулюванням бухгалтерського обліку, представлений переліком методів і облікових процедур, серед яких є прийнятні альтернативи, визначається вибором конкретних методів обліку. оцінка, розрахунок, склад рахунків і т. д. Облікова політика компаній повністю залежить від державної політики: якщо уряд має централізоване регулювання бухгалтерського обліку, то облікової політики для підприємств не буде (як у колишньому СРСР).

Державна облікова політика є складним і багатогранним явищем. Це пов’язано насамперед з винятковою цінністю і роллю держави в загальній політичній системі суспільства, а саме держава є власником основних засобів виробництва; визначає основні напрями розвитку суспільства; діє як організація для всіх громадян; володіє спеціальним апаратом контролю і примусу; здійснює законотворчість; характеризується єдністю законодавчої, управлінської та контрольної функцій; є єдиною суверенною організацією по всій країні [71]

На державному рівні ми визначили такі суб'єкти облікової політики: - Міністерство фінансів України; Методична рада з бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів України; Кабінет Міністрів України; Верховна Рада України; Національний банк; Податкова адміністрація та інші органи, що регулюють бухгалтерський облік.

Суб'єктом облікової політики лише на рівні підприємства, передусім, є власник, зацікавлений у створенні оптимальної облікової політики підприємства. Суб'єкт бухгалтерського обліку (бухгалтер, аудитор, бухгалтерська служба) розробляє пропозиції щодо формування облікової політики та подає їх власнику (або уповноваженому власником керівнику), який затверджує наказ про облікову політику або інший документ про реєстрацію облікової політики. Не можна ототожнювати суб'єктів облікової політики підприємства з суб'єктами бухгалтерського обліку, які на відміну перших не можуть бути безпосередніми ініціаторами формування облікової політики підприємства і не можуть її затверджувати.

Висновки до 1 глави

Зміни нормативно-правової бази у процесі реформування національної системи бухгалтерського обліку призвели до впровадження у вітчизняну практику такого інструменту, як облікова політика підприємства. Забезпечення ефективного використання облікової політики підприємства потребує розробки та обґрунтування теоретичних засад її формування та реалізації з урахуванням зарубіжного досвіду, теоретичних розробок, історично сформованих особливостей національної системи бухгалтерського обліку.

1. Виникнення облікової політики обумовлено виконанням облікових функцій щодо надання інформації різним категоріям (групам) користувачів. Оскільки потреба в обсязі та характері інформації різна у кожній групі користувачів, виникає потреба уніфікувати (узгодити) правила ведення записів. Облікова політика є наслідком розумного поєднання свободи вибору організації та ведення обліку та вимог контролюючих органів (державних органів, професійних організацій).

Облікова політика є невід'ємною частиною системи регулювання бухгалтерського обліку, що вимагає від власників та адміністрації підприємства дотримання встановлених положень облікової політики на підприємстві. Певний прогнозний напрямок розвитку регулювання бухгалтерського обліку (до стандартизації правил бухгалтерського обліку) потребує виваженого підходу для його подальшого реформування, зокрема і облікової політики.

2. У результаті моніторингу визначень «облікова політика підприємства», вивчення її політологічних та філософських аспектів доведено, що під обліковою політикою підприємства слід розуміти комплекс дій щодо формування комплексу методичних прийомів, методів та процедур організації та ведення бухгалтерського обліку, що відповідає специфіці підприємства та інтересам його. власників.

3. Внаслідок порівняльного аналізу облікової та балансової політики встановлено, що об'єктом останньої є звітний процес. Особливістю адаптації облікової політики до національної системи обліку є її поширення як на звітність, а й процес організації та ведення бухгалтерського обліку. Вважаємо, що балансова політика є невід'ємною частиною облікової політики підприємства, оскільки фінансова звітність є результатом бухгалтерського обліку. Виявлений взаємозв'язок забезпечує розширення меж облікової політики підприємства, що дозволяє власникам та адміністрації підприємства використовувати її як інструмент організації бухгалтерського обліку.

4. Метою облікової політики підприємства є досягнення балансу інтересів власників та зовнішніх користувачів інформації. Для систематизації завдань, що виконуються обліковою політикою підприємства, виділено її виміри: соціальний (створення соціальних гарантій захисту зовнішніх користувачів шляхом забезпечення єдиної інтерпретації даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності), економічний (економічний ефект облікової політики). виявляється у оптимальному інформаційному забезпеченні керівництва, можливості проводити результативні показники, зменшувати обсяги робочого процесу, підвищувати ефективність внутрішнього контролю), біхевіорістський (використання наданої свободи дій у питаннях організації бухгалтерського обліку до створення ефективного бухгалтерського обліку). системи на підприємстві, що забезпечить повагу до інтересів власника), психологічної (з використанням елементів обліку) політики та при конкретизації вимог до характеру необхідних даних, найбільш повного та ефективного надання інформації на всіх рівнях управління досягнуто), інформативності (постійність та відкритість обліку за licy ) дозволяє на її основі будувати прогнози майбутнього стану об'єкта, наявність диспозицій дозволяє забезпечити необхідний масив даних для побудови моделей прийняття рішень) та юридичний (використання для усунення невизначеностей у нормативно-правових актах бухгалтерського обліку та як письмові докази.

РОЗДІЛ 2. ПОЛІТИКА ОБЛІКУ ЯК ІНСТРУМЕНТ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Методика формування облікової політики

4 146 / 5 000

Результаты перевода

Слід зазначити, що в українських літературних джерелах питання формування облікової політики відображено недостатньо, приділяється увага важливості облікової політики, однак дискусія про суб’єкти її формування не набула масового характеру.

Реалії сучасного бухгалтерського обліку свідчать про те, що професійних знань і навичок головного бухгалтера може бути недостатньо для формування досконалої облікової політики, що враховує всі аспекти господарської діяльності. Наприклад, для прийняття рішень щодо визначення терміну служби основних засобів і нематеріальних активів або встановлення тривалості операційного циклу необхідно залучити робочі техніко-планувальні служби, якщо вони створені на підприємстві. Тому окрема група авторів (12%) рекомендують залучати відповідних спеціалістів.

Деякі дослідники пропонують варіант, коли головний бухгалтер ініціює формування облікової політики на розгляд і разом зі своєю службою бере в ньому активну (безпосередню) участь. Розробку пропозицій, особливо з питань, які безпосередньо не стосуються бухгалтерського обліку, можна доручити спеціально створеній комісії, а щоб уникнути створення великої кількості комісій на підприємстві, такі повноваження можна надати постійно діючій інвентаризаційній комісії. [71].

Останнє не зовсім виправдано, оскільки до складу інвентаризаційної комісії не завжди входять спеціалісти, які знають усі сфери господарської діяльності підприємства, у тому числі з організації та ведення бухгалтерського обліку.

Недосконалість позиції, згідно з якою облікову політику формує керівник або власник, можна обґрунтувати наступним: по-перше, у випадку, коли підприємством керує найнятий управлінський персонал, немає гарантії, що бухгалтерський облік сформована ними політика відповідатиме інтересам власника; по-друге, власниками та керівниками підприємств можуть бути особи, які не тільки не обізнані в питаннях бухгалтерського обліку, але й за відсутності економічної освіти не можуть формулювати вимоги до інформації, що накопичується в системі бухгалтерського обліку, та ефективно використовувати її для управління.

Перш ніж вирішити, хто є суб’єктами формування облікової політики, необхідно визначити, хто відповідає за її формування та в чиїх інтересах. Відповідальність за бухгалтерську компанію ст. 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» закріплюється за власником підприємства [24]. Таким чином, можна зробити висновок, що до його повноважень належить також формування облікової політики, однак усвідомлення ролі облікової політики на підприємстві не повинно базуватися на вимогах законодавства.

На сучасному етапі власники повинні не тільки розуміти роль організації бухгалтерського обліку в забезпеченні ефективності процесу управління, а й розуміти, що організація бухгалтерського обліку покликана зберегти і примножити його майно. У багатьох випадках роль власників у процесі організації бухгалтерського обліку заважають такі інциденти: 1) власники недостатньо обізнані з питаннями обліку при формуванні облікової політики; 2) власник не може брати безпосередню участь в управлінні підприємством; 3) є декілька власників, що ускладнює їхню участь у процесі формування облікової політики.

Враховуючи, що облікова політика підприємства – це, перш за все, політика конкретного власника, будь-які обмеження власників у виборі суб’єктів, які будуть формувати облікову політику, неприпустимі. Саме власники вирішують, хто із зазначених суб’єктів формуватиме облікову політику. На підприємствах колективної власності рішення про вибір суб’єкта формування облікової політики приймається колегіальним органом у складі власників або їх представників (рішення зборів засновників, ради директорів). На рис. 2.1 наведено алгоритм вибору суб'єктів формування облікової політики для підприємств з різними організаційними формами бізнесу.

Якщо власник делегує повноваження щодо вибору суб’єктів формування облікової політики підприємства найманому управлінському персоналу, необхідно документально підтвердити передачу повноважень (протокол зборів засновників), на якому буде оголошено рішення та забезпечити захист інтересів власника у разі виникнення господарських спорів. 

Рис. 2.1. Схема вибору суб’єктів формування облікової політики підприємства

Якщо роботу з формування облікової політики проводить аудиторська фірма (а також у будь-якому випадку, коли цього вимагають власники), результати вибору елементів облікової політики мають бути представлені власникам з роз’ясненням їх дії та вплив на підприємство. Після цього власники колективно або уповноважені ними особи приймають рішення про затвердження обраного варіанту облікової політики. Якщо власники не беруть безпосередньої участі в управлінні підприємством і делегують повноваження щодо вибору облікової політики підприємства своєму керівництву, право на прийняття та затвердження поточної редакції може залишатися за ними, а може бути делеговано керівництву. . ... У разі використання праці найманого управлінського персоналу має бути передбачена захисна функція, реалізована шляхом створення самостійної та підпорядкованої лише власникам служби внутрішнього контролю, в обов’язок якої входить контроль за дотриманням інтересів суб'єктів господарювання. власник(и). Алгоритм взаємодії власників і безпосередніх виробників робіт щодо формування облікової політики підприємства ілюструє приклад аудиторської фірми (рис. 2.2).



Рис. 2.2. Порядок формування та затвердження облікової політики підприємства

Крім того, вибір суб’єктів формування облікової політики залежить від сфери діяльності підприємства, кваліфікації та рівня освіти працівників бухгалтерії, наявності платіжних засобів і є суто індивідуальним для кожної господарської одиниці в конкретній економічній ситуації.

Сучасні процеси інтеграції та глобалізації, що відбуваються в Україні та світі, призводять до появи нових форм співпраці. Крім різноманітних організаційних форм, підприємства можуть утворюватися власниками з різних країн, внаслідок чого кожне з них висуває свої вимоги до облікової політики.

Крім того, керівництво підприємства потребує детальної інформації, не обмежуючись інформацією, що міститься в статтях фінансової звітності. Для задоволення внутрішніх потреб і надання додаткової інформації як власнику підприємства, так і керівництву інвесторів необхідно передбачити правила внутрішнього обліку (побудова аналітичного обліку, встановлення форм внутрішньої звітності тощо), тобто форми бухгалтерського обліку. політика для потреб управлінського обліку.

Аналіз вищевикладеного дозволяє зробити наступний висновок: порівнянність, порівнянність, аналітичність, якість та універсальність – набуття цих характеристик інформацією, отриманою на виході з системи обліку, можливе лише за умови узгодженості методів обліку. Такий підхід може мати опонентів, які бачать позбавлення права вибору основним недоліком. В останньому слід відмовити, оскільки, по-перше, право вибору залишається за власником на етапі організації бухгалтерського обліку та вибору його технічного супроводу; по-друге, задоволення потреб як вітчизняних, так і іноземних інвесторів в управлінському персоналі в будь-якій іншій додатковій інформації можна здійснити шляхом побудови аналітичного обліку, активного використання сучасних комп'ютерних технологій тощо, де можуть бути реалізовані всі ваші інформаційні потреби.

Окремою проблемою, що виникає при формуванні облікової політики, є відсутність часових обмежень, у яких облікова політика має бути оголошена. Враховуючи, що в рамках облікової політики реалізується звітна політика, надійність останньої може бути піддана сумніву через неоднозначність прийомів і методів, які використовувалися в бухгалтерському обліку. Присвоєння фінансової звітності зовнішнім користувачам вимагає, щоб звітність була опублікована за наявності належним чином затвердженої облікової політики.

З метою раціонального підходу до організації бухгалтерського обліку пропонуємо сформувати облікову політику для новостворених підприємств до державної реєстрації. Облікову політику доцільно формувати разом з бізнес-планом та підготовкою пакету установчих документів.

На етапі створення бізнес-плану відомі основні напрями діяльності підприємства, особливості технології його виробництва, чисельність працівників, що дає можливість вибрати методи нарахування амортизації активів, порядок створення запаси, методика оцінки запасів, що знаходяться в їх розпорядженні.

Пропонуємо затвердити умови формування облікової політики підприємства у такій формі: «Новоутворені підприємства формують та затверджують облікову політику протягом 30 днів з дня державної реєстрації, але не пізніше складання річного ( квартальна) фінансова звітність».

Аналіз теоретичних основ облікової політики, публікацій з облікової політики, міжнародних стандартів фінансової звітності дозволив розробити основні принципи та вимоги, на яких ґрунтується формування та застосування облікової політики підприємства. Необхідність покласти їх в основу розробки та реалізації облікової політики підприємства пояснюється тим, що їх недотримання може спотворити інформацію про майновий і фінансовий стан, результати діяльності підприємства, а також вважатися як порушення правил бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Враховуючи, що облікова політика підприємства є складовою системи бухгалтерського обліку, принципи цієї системи не можуть порушуватися при її формуванні. Однак не можна погодитися з ототожненням облікової політики з самим обліком. Як уже зазначалося, облікова політика підприємства є невід’ємною частиною системи бухгалтерського обліку, проте її не можна замінити чи ототожнити з нею, а також виконувати свої функції.

Основними засадами формування та реалізації облікової політики є:

1. Принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності, встановлені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», є обов’язковими для виконання всіма суб’єктами господарювання. Облікова політика як складова системи обліку має формуватися в рамках встановлених принципів.

2. Вимоги до облікової політики:

- законність: обрані або розроблені методичні прийоми, методи та процедури організації та ведення діловодства підприємства не повинні суперечити чинному законодавству;

- адекватність: облікова політика підприємства повинна відповідати специфіці умов та специфіці його діяльності;

- ефективність: витрати на впровадження або розробку певного елемента облікової політики підприємства не повинні перевищувати ефекту від їх реалізації;

- єдність: облікова політика суб'єкта господарювання має бути єдиною незалежно від кількості підрозділів, філій чи підприємств. Це дасть можливість для порівняння та аналізу всередині корпорацій, холдингів, асоціацій;

- публічність: облікова політика повинна враховувати внутрішніх і зовнішніх користувачів інформації, щоб отримати уявлення про методи, які використовуються для створення даних.

Дотримання вимог законності та достатності забезпечить достовірність даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності; передбачає відсутність викривлень, пов'язаних з порушенням чинного законодавства; відповідність інформації, що формується в системі обліку, конкретним умовам управління підприємством є ще однією умовою достовірності. Відповідність вимогам ефективності та адекватності визначає раціональність існуючої облікової політики підприємства. Дотримання єдності облікової політики підприємства для всіх його структурних підрозділів є основною умовою проведення аналізу. Для ДК «Укртрансгаз» НАК «Нафтогаз України» (м. Київ), що має 17 підрозділів на території України, єдині методи та прийоми облікової політики дають можливість консолідувати звітність.

Залежно від розміру підприємства, чисельності працівників, освіти, досвіду та кваліфікації персоналу, наявності відповідних спеціалістів тощо власники підприємства можуть обрати найбільш ефективний для них спосіб формування облікової політики.

процес формування облікової політики є трудомістким, вимагає ряду складних аналітичних процедур; бачення перспектив розвитку підприємства; відповідальний, професійний, виважений, творчий підхід. Перш ніж приступити до цього, необхідно уважно вивчити всі фактори, які можуть вплинути на вибір елемента облікової політики. Коло факторів, що впливають на вибір та обґрунтування облікової політики підприємства, надзвичайно широке і охоплює як суттєві зведені характеристики підприємства (форма власності, вид діяльності), так і окремі показники економічної діяльності (середньооблікова чисельність працівників, рентабельність). , тощо). Звідси можна зробити висновок, що при формуванні облікової політики необхідно враховувати всю сукупність характеристик учасників господарського процесу.

Автори одноголосно відзначають вирішальний вплив таких факторів, як форма власності; організаційно-правовий статус; галузева належність і вид діяльності. Така єдність зумовлена ​​вирішальним впливом цих факторів загалом на побудову бухгалтерського обліку, формування майже кожного з положень облікової політики та визначення визначень (додаток Б).

Розмір підприємства (обсяг діяльності, чисельність працівників, кількість підрядників тощо) та стратегічні напрями розвитку фінансово-господарської діяльності – перераховані характеристики підприємства впливають на обсяги бухгалтерської роботи, Пристроєм бухгалтерського апарату висунули певні вимоги до кваліфікації бухгалтерського персоналу та методів обліку. А.С. Бакаєв, Т. В. Барановська [3] зазначають, що вибір варіантів обліку впливає не тільки на стратегічні напрями розвитку, а й на поточні цілі менеджменту.

Велика кількість факторів зумовлена ​​тим, що облікова політика на мікрорівні (рівні підприємства) створюється на основі всіх характеристик суб’єкта господарювання, індивідуальних для кожного підприємства. Вважаємо за доцільне розподілити все населення на певні групи, вплив на формування облікової політики яких найбільш помітний:

- господарсько-правова сфера діяльності: стан господарського, податкового, господарського, бухгалтерського та іншого законодавства; рівень інфляції; розвиток ринкової інфраструктури; інвестиційна діяльність; сприятливий інвестиційний клімат;

- правовий та організаційний статус підприємства: форма власності; організаційно-правова форма підприємництва; галузь і вид діяльності; кількість заходів; обсяги господарської діяльності; виробничі, фінансові, комерційні та інші особливості діяльності підприємства; рівень свободи дій у питаннях ціноутворення, постачання продукції, можливість самостійного прийняття рішень;

- організаційна структура підприємства: організаційна структура управління; наявність структурних підрозділів, взаємозв'язок між ними; будова бухгалтерського апарату; розподіл обов'язків між працівниками бухгалтерії;

- стратегія фінансово-економічного розвитку

- кадрове та матеріально-технічне забезпечення; рівень кваліфікації адміністративного персоналу та бухгалтерських послуг; рівень розвитку матеріально-технічної бази; система матеріальної зацікавленості та матеріальної відповідальності; система інформаційного забезпечення компанії.

Аналіз переваг і недоліків існуючих методів формування облікової політики підприємства дав змогу створити комплексну методологію (рис. 2.3).

 Слід зазначити, що кожна з перерахованих вище груп є відкритою, тобто може бути доповнена новими характеристиками підприємства, що впливають на формування облікової політики. Аналіз впливу цих факторів на формування облікової політики підприємства дозволить особам, які її реалізують, сформувати оптимальний варіант з урахуванням особливостей функціонування конкретного підприємства.

Існуючі методи формування облікової політики мають такі недоліки:

- орієнтація лише на великі компанії та об'єднання підприємств (холдингів) з великим обсягом діяльності та багатьма їх видами;

Більше інформації про цей вихідний текст

- розраховані на вже діючі підприємства, відсутність вирішення проблем, що виникають у новостворених підприємств при формуванні облікової політики;

- обмеження процесу формування облікової політики шляхом вибору методів обліку окремих об'єктів, ігнорування організаційно-технічної складової.

Особливу увагу суб’єктів формування облікової політики слід приділити вибору методологічної складової облікової політики. Особливе значення цього компонента визначається тим, що вибір його елементів, як методологічних прийомів і методів, призводить до зміни складу прав та обов'язків, впливає на аналітичні показники, отримані з даних фінансової звітності.



Рис. 2.3. Структурно-логічна схема формування облікової політики підприємства

Крім контрагентів підприємства та його власників, слід звернути увагу на можливість за допомогою елементів облікової політики спричиняти зміни податкових зобов’язань, а саме тих, які розраховуються за даними бухгалтерського фінансового обліку і звітності. Можливість використання облікової політики для коригування податкових прав та зобов’язань зведена до мінімуму. Причини можна назвати дві, які, однак, знаходяться в тісному зв’язку.



Рис. 2.4. Логічна схема впливу облікової політики на прийняття рішень користувачами

Вплив облікової політики на результати аналізу та інформацію про доходи власників зображено на рис. 2.4.

По-перше, це суворе нормативне регулювання розрахунків підприємства за податками та платежами з бюджетами різних рівнів. Звідси обмежена кількість інструментів. Друга причина – повна диференціація фінансового обліку та податкових розрахунків, по суті, призводить до того, що підприємства ведуть два види бухгалтерського обліку, а фінансовий облік відходить на другий план, оскільки, перш за все, розрахунки по сплаті податкових зобов’язань підлягають зовнішньому контролю.

Суб'єкт формування облікової політики при виборі конкретного елемента повинен оцінити його вплив на показники фінансової звітності і, як наслідок, аналітичні показники; з'ясувати, чи відповідає зміна аналітичних показників загальній концепції розвитку підприємства; встановити відповідність реакцій користувачів тактичним цілям підприємства. Слід зазначити, що процес відбору ускладнюється неможливістю точної кількісної оцінки реакції користувачів звітності на зміни аналітичних показників фінансового стану підприємства, їх порівняння з величиною впливу на податки та ін. економічні фактори.

Суб'єкт формування може оцінити загальний вплив і наслідки вибору методологічних елементів облікової політики, знаючи загальну тенденцію, яку має її зміна у розмірі показників звітності. У літературі серед найпоширеніших способів впливу на величину звітних показників, зокрема на прибуток, називають завищення прибутку та заниження собівартості шляхом зміни методу оцінки резервів, методу амортизації необоротних активів, капіталізації витрати, створюючи резерви [62, с. 94-96]. Методи нарахування необоротних активів поділяються на дві групи: прискорений і уповільнений. До прискорених методів відносять кумулятивну, амортизаційну та прискорену амортизацію. Уповільнені методи нарахування амортизації законодавством України не передбачені, але ефект уповільнення досягається при переході від прискореного методу до прямолінійного того чи іншого, при якому сума амортизаційних відрахувань менша, також з термін корисного використання. збільшуються основні фонди. Для потреб управління використовується метод калькулювання собівартості (повної або виробничої), в бухгалтерському обліку таких частин немає.

Крім того, кожен з елементів, наведених у Додатку Б, має різний напрямок впливу, один і той же елемент може позитивно впливати на одну групу показників і негативно впливати на іншу. Таким чином, використання методу FIFO для оцінки запасів при їх вибутті в умовах інфляції збільшує податок на прибуток, збільшує фінансовий результат і прибутковість у звітному періоді, але зменшує майбутній розмір, підвищує характеристики фінансової незалежності, але зменшує показники оборотності.

Використання нелінійних методів нарахування амортизації (кумулятивної, зменшуваної залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, виробництва) на різних етапах функціонування активів, вартість яких амортизується, по-різному впливає на рівень оподаткування. ; крім того, це дозволяє певною мірою впливати на дивідендну політику. Змінюючи суму витрат звітного періоду шляхом вибору методу амортизації, списання собівартості запасів, витрат майбутніх періодів тощо можна надати суму нерозподіленого прибутку звітного періоду, що є об’єктом. задоволення майнових інтересів власників підприємства.

Відмова від переоцінки основних засобів у звітному періоді або їх оцінки знижує показники фінансової незалежності, що може негативно вплинути на відносини з власниками капіталу та партнерами, а в кінцевому підсумку матиме негативний фінансовий ефект. Певною мірою сказане стосується й інших елементів облікової політики.

Сума витрат звітного періоду і вартість активів знаходяться в оберненій залежності від способу калькулювання собівартості - повної або зменшеної. За наявності незавершеного виробництва вибір першого варіанту підвищує ціну активів, характеристики поточної ліквідності, концентрацію капіталу, стійкість економічного зростання, рентабельність. Вибір другого - викликає збільшення товарообігу, перерозподіляє фінансовий результат між звітним і майбутнім періодами в бік останнього.

Перерозподілу фінансового результату в межах звітного періоду сприяє використання механізмів резервування. У виняткових випадках допускається перенесення резервів на наступний звітний рік.

Наприклад, коли завершення ремонтних робіт на довгострокових виробничих об’єктах відбувається в наступному звітному році, залишок ям.

 2.2. Документування облікової політики

Створення системи внутрішньої документації, що забезпечує висвітлення та документальне оформлення всіх виділених елементів облікової політики по кожному її об’єкту, є завершальним етапом формування облікової політики підприємства.

 Облікова політика підприємства, як і політика в цілому, є абстрактним явищем. Реалізація політики (як в економічній, так і в будь-якій іншій сфері суспільного життя) пов’язана з її формалізацією, що відбувається через встановлення організаційної структури та законодавчих норм. Форма політики надає їй стабільність, стабільність і дозволяє регулювати суспільні відносини в суспільстві. Оформлення державної облікової політики здійснюється Міністерством фінансів України, Методичною радою з бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів, а також іншими органами законодавчої влади; носіями є бухгалтерські нормативні акти всіх рівнів. Облікова політика підприємства формується власником і суб'єктом, якого він призначить для безпосередньої розробки та реалізується працівниками бухгалтерського апарату. Носієм облікової політики підприємства є його внутрішня документація. На сучасному етапі набув поширення наказ про облікову політику як основний документ. Окремі автори не визначають конкретного документа для реєстрації облікової політики і відносять до облікової політики «внутрішні документи, що регулюють зміст і порядок складання публічної (фінансової) звітності» [48, с. 48]. Ототожнення облікової політики підприємства з внутрішнім документом є неприпустимим звуженням її сутності.

Узагальнення пропозицій щодо документування облікової політики підприємства, які наведені в науковій і практичній літературі, здійснено в працях науковців [7; 37; 118].

Аналіз літературних джерел про облікову політику дозволів дозволяє виділити основні підходи до її документального оформлення, розподіл яких відображено графічно на рис. 2.5.

Рис. 2.5. Пропозиції щодо документального оформлення облікової політики підприємства

Вивчення ступеня висвітлення документального оформлення облікової політики підприємства в спеціалізованій літературі дає змогу виділити дві групи, що мають найбільшу питому вагу. Це стосується пропозицій щодо оформлення облікової політики через наказ про облікову політику (58%) та відсутності визначення конкретного виду документа (зазначається, що для реєстрації використовується відповідна організаційно-розпорядча документація). Значно менше прихильників пропонують скласти облікову політику у вигляді забезпечення [7]. У межах першої групи авторів можна виділити окрему підгрупу, представники якої М.Л. Солодухіна, Д. Онишко, І.І. Гущина, М.В. Агапова; C. Розділи [14], які пропонують доповнити наказ відповідними додатками. Частка пропозицій від авторів цієї підгрупи становить 23%. Зазначають, що лише за наказом оформити обрану облікову політику неможливо: окремі елементи облікової політики підприємства, такі як робочий план рахунків, перелік документів, затверджений керівником, графік роботи, пропонується скласти. оформлені з відповідною заявою.

Необхідність доповнити наказ про облікову політику додатками виникає з широкого кола питань, що містяться в ньому. облікова політика підприємства охоплює не тільки методи бухгалтерського обліку, а й питання організації бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю, прийоми обліку, документообіг підприємства. Ми вважаємо, що додатки доцільно створювати у випадках, коли окремі елементи облікової політики потребують детальної розробки та займають відносно великий обсяг. До додатків рекомендується включати: форми первинних документів, не передбачені законодавством; структура та склад відділів апарату бухгалтерського обліку та служби внутрішнього контролю; посадові інструкції; графік роботи; робочий план рахунків

Є окремі пропозиції щодо додавання в додатку до наказу про облікову політику підприємства кореспонденції рахунків, що входять до плану роботи, а також типових операцій для обліку операцій, які є більш поширеними на даному підприємстві [ 7]. Зазначення таких даних у додатках можливе при стабільності нормативно-правової бази бухгалтерського обліку та налагодженої методології бухгалтерського обліку. Інакше наведення таких даних вимагатиме постійних змін.

Поряд з формуванням наказу про облікову політику в літературі є рекомендації щодо формування двох наказів. Зокрема, пропонується скласти наказ про організацію бухгалтерського обліку та наказ про облікову політику та розглянути як принципове розмежування цих двох наказів [7], так і можливість їх об’єднання в один. На користь двох наказів Л. Шевченко наводить такі аргументи: «облікова політика змінюється лише у випадках, передбачених П (С) БО, а форми організації бухгалтерського обліку можуть змінюватися щорічно» [24; 25]. Вони не погоджуються з наведеною аргументацією з причин, що, на відміну від методів обліку, підприємства (незалежно від розміру) змінюють форму організації (а також ряд технічних аспектів, таких як форма обліку, графік роботи). ) у виняткових випадках, наприклад, при реорганізації суб'єкта господарювання або зміні власника. Крім того, формування річного наказу про організацію бухгалтерського обліку недоцільно з таких причин: по-перше, через збільшення документообігу, по-друге, щорічна перевидання в більшості випадків є формальним актом. Враховуючи, що організація бухгалтерського обліку є однією зі складових облікової політики підприємства, пропонуємо використовувати єдиний документ для регулювання облікової політики та загальних принципів організації бухгалтерського обліку.

Позиція другої, найбільш значимої групи (26%) не передбачає виділення конкретного документа, обмежується лише належність документа до організаційно-розпорядчих документів.

Позиція четвертої групи авторів, яку представляють Р.А. Альборова [1, с. 14], Ю.А. Бабаєв, Т.В.Барановська [7], Н.І. Боярко [7, с. двадцять]. Підхід авторів цієї групи полягає в тому, щоб висловити необхідність створення відповідної системи або комплексу внутрішньої документації, яка разом з наказом може включати низку внутрішніх організаційно-розпорядчих документів, від статуту підприємства до посадові інструкції окремих посадових осіб.

Одним із перших, хто вніс пропозицію щодо оформлення облікової політики підприємства системою внутрішніх документів, у центрі якої знаходиться наказ чи положення про облікову політику, проф. Л.С. Шнайдман. Документи, за якими складається облікова політика, він запропонував згрупувати так (табл. 2.1).

 Таблиця 2.1

 Документальне оформлення облікової політики за Л.З. Шнейдманом



Не заперечує той факт, що в установчих документах (наприклад, порядок розподілу прибутку) закладені деякі загальні бухгалтерські основи. Проте статут разом з іншими установчими документами має містити положення, які не потребуватимуть змін, оскільки зміни до статуту мають бути зареєстровані в установленому порядку (ст. 29 Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців»). ").

Підхід А.А. Єфремова, яка пропонує скласти облікову політику підприємства у вигляді комплексу взаємопов’язаних документів, кожен з яких є його невід’ємною частиною і затверджується в порядку, визначеному для облікової політики в цілому. Цей комплект документів включає: положення про облікову політику; стандарти бухгалтерського обліку; уніфікований робочий план рахунків бухгалтерського обліку; уніфіковані правила документообігу.

Використання запропонованого набору внутрішніх стандартів виділяє наступні переваги:

- гнучке реагування на зміни законодавства та можливість вчасно змінити будь-який із стандартів без зміни облікової політики в цілому;

- досягнення цілеспрямованості методів обліку, тобто конкретні рекомендації щодо впровадження облікових процедур можуть бути доведені до кожного відділу та кожного робочого місця.

Недоліком запропонованого А.А. Єфремовий комплекс документів – це його орієнтація на використання переважно для великих корпорацій, транснаціональних компаній, холдингів та недоцільність використання на підприємствах незначного обсягу, яких в Україні більшість.

Зокрема, у Житомирській області, за даними Держкомстату на початок 2003 р., кількість об’єднань, корпорацій, концернів дорівнювала 30 [34, с. 57], у той час, коли на 1 січня цього ж року на 10 тис. осіб наявного населення Житомирської області припадало 31 мале підприємство [7].

Для невеликих за розміром підприємств такий комплекс є не тільки непотрібним, але й нераціональним, оскільки витрати на його розробку (стороннім спеціалістом) перевищуватимуть ефект від його впровадження, що суперечить вимозі ефективності облікова політика підприємства (див. п. 2.1).

На сучасному етапі наявність наказу про облікову політику є синонімом існування облікової політики для підприємства. Узагальнення результатів опитування підприємств Вінницької, Житомирської та Київської областей щодо наявності наказу про облікову політику (або іншого документа про документальне оформлення облікової політики) дозволило проаналізувати динаміку їх складання протягом 2014-2019 рр. (рис. 2.6). ).

Рис. 2. 6.Наявність наказу про облікову політику на підприємствах України, 2019 р.

Аналіз dinamiki nalichiya uchetnoy на predpriyatiyakh ПОЛІТИКА Vinnitskoy, Zhitomirskoy я Kiyevskoy oblastey svidetel'stvuyet, Щось v techeniye analiziruyemogo perioda так vremenem uvelichivayetsya Dolya predpriyatiy, formiruyushchikh я reglamentiruyushchikh svoyu uchetnuyu politiku Resheniye postavlennykh Питання pozvolit vystroit »effektivnuyu Sistēmu vnutrenney dokumentatsii ро voprosam regulirovaniya ucheta на бухгалтерському підприємства; використовувати є при вирішення господарських спорів, для захисту в суді; може бути використано при формуванні учетної політики вновів створеннями підприємствами і особами, оказуючими послугами по розробці навчальної політики; дозволяє оптимізувати документооборот. Оптимальний вибір вида документа для оформлення навчальної політики підприємства обусловив аналіз практики офіційного делопроизводства. Uchityvaya, Щось Politika ucheta ПІДПРИЄМСТВО vklyuchayet v sebya sovokupnost »tselenapravlennykh ДІЇ sobstvennika ро obespecheniyu organizatsii я vedeniyu ucheta бухгалтерське, ні п predusmatrivayet neposredstvenno vypolneniye їм etikh RABOT, formirovaniye uchetnoy trebuyet predostavleniya ПОЛІТИКА sootvetstvuyushchikh ukazaniy я rasporyazheniy, Щось opredelyayet organizatsionno-rasporyaditel'nyy kharakter Документ . До організаційно-розпорядчим документам относятся: приказ, розпорядження, положення. Все вказані документи (приказ, положення, розпорядження) мають характер правового акта, щоб отражать норму, обов'язкову для виконання в межах підприємства і його розділення. Schitayem netselesoobraznym ispol'zovaniye Dlya oformleniya uchetnoy ПОЛІТИКА rasporyazheniya, kotoroye з pozitsii deloproizvodstva yavlyayetsya aktom УПРАВЛІННЯ dolzhnostnogo Litsa, ДЕРЖАВНИЙ Organa, organizatsii, uchrezhdeniya, ПІДПРИЄМСТВО (nezavisimo OT FORMY sobstvennosti), kotoryy izdan проти predelakh IKH kompetentsii я imeyet obyazatel'nuyu yuridicheskuyu Silu v отношений громадян (работников) і підчинених організацій, яким адресовано розпорядження[7]. Аналіз практики офіційного делопроизводства дозволив виявити слідуючі причини: 1) розпорядження імені обмеженого ряду діяльності; 2) распространяется на обмежений круг должностних літ; 3) в відповідності з робочою практикою може підписуватися заміщенням керівника підприємства (другими уповноваженими на додовжними особами); 4) не приймається для підтвердження інших документів компанії. При оформленні навчальної політики підприємства в відображенні (т.е. правового акта, видаваного керівником підприємства (структурного підрозділу) на правах єдиноначальності ив границі своєї компетенції для рішення основних3, видаваного керівництва підприємства (структурного підрозділу) на правах єдиноначальності ив границі своєї компетенції для рішення основних3, оперативних завдань запровадження основних 3, оперативних умов діяльності Що одного відображення (в віді документа) для етої цілі буде недостатньо. Согласно нормам делопроизводства, утверждение документа осуществляется поставлением грифа утверждения, являющегося реквизитом документа, придающего нормативного або правового характеру його содержания. Приказ такого реквизита net, не може виходити в качестве документа, утверждающего другого документа. Кроме того, широкий спектр питань, регулюючих учетну політику (від організації навчання до техніки навчання), приводить значний об'єм такого відображення. Положення – правовий акт, установлюючий основні правила організаційної діяльності учнів та їхніх структурних підрозділів, його складові діяльності спільної діяльності або створення спільної діяльності [3] . завершення вибору конкретного типу документа (приказ, розпорядження, положення) залежить від внутрішнього розпорядження підприємства і характеру навчальної політики. колічеством вопросов, регулюємо їх політичної учета на підприємстві. Предлагаем використовувати Положение об учебной политике как базу для создания системы внутренней документации. Значітельние по об'єму участки учебной работы могут регулироваться посередництвом приложений к положению. Так, порядок розподілу прибули являється елементом навчальної політики підприємства і вказується в навчальних документах підприємства (устав) в контексті регламентації розподілу прибиття.

Великий рівень для затвердження регіональної політики з прийняттям документів протоку графів, робочого плану засобів, landing structures, primary documents, doors on instructions; формування міжнародного управління visibility. Це recommended, що таке тіло може бути введено у вигляді правил, що регулюються регіональними політиками.

Regulations on the regional policy of enterprise, before the new one, as well as the number of documents, how to draw up the policy of the regional enterprise, - nutrition and individual character for the skin department of the government of those governors, the інші фактори.

Попри те, що влада на відповідності поліції з національним національним правом може бути визначена літературою і визнана владою. Як результат вивчання театру орієнтира формули для повного простору, розширення об'єкта буде зростати, як добре, як блокування clouds (Table 2.2).

 Таблиця 2.2

Підходи щодо затвердження облікової політики підприємства

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| *№ з/п* | *Затвердження облікової політики* | *Автори* | *Питома**вага, %* |
| 1 | Керівник підприємства | Барановська Т.В. [7]; Бірюкова О.О. [13, c. 9]; Кукушкіна Л.П. [113, с. 545]; Кондраков Н.П.[47] | 75,00 |
| 2 | Керівником, після схвалення засновниками | Алборов Р.А. [1, с. 9]; Пушкар М.С. [118] | 25,00 |

Аналіз підходів до затвердження облікової політики в різних наукових і практичних джерелах показує, що погляди авторів розділилися на дві групи. Представниками першої групи прерогатива затвердження Облікової політики надається керівнику підприємства. Автори другої групи, думки яких ми поділяємо, зазначають, що проект облікової політики необхідно узгоджувати з власниками підприємства. Участь засновників у затвердженні облікової політики передбачає попередній розгляд та затвердження обраного варіанту протокольним рішенням власників або ради директорів, а потім затвердження керівником підприємства.

В.Б. Клевець, вказавши, що у разі, коли керівник не є власником підприємства, власники повинні надати йому відповідні повноваження. Таке делегування може здійснюватися вищими органами управління (загальними зборами акціонерів, засновників, наказом власника приватного підприємства або наказом відповідному державному органу, якщо йдеться про державне підприємство, іншим органом). передбачені установчими документами). За його словами, лише в цьому випадку юридична сила наказу про облікову політику не може бути поставлена ​​під сумнів [28].

Опитування представників підприємств Вінницької, Житомирської та Київської областей, які мають документи про реєстрацію облікової політики підприємства, дозволило виявити наступне співвідношення для встановлення осіб, які затверджують документ про реєстрацію облікової політики підприємства. (рис. 2.7).

Рис. 2.7. Особи, які затверджують облікову політику на підприємствах України

Вивчення існуючої практики дозволяє констатувати, що разом з керівником підприємства документ про реєстрацію облікової політики затверджує особа, яка є її безпосереднім виконавцем – головний бухгалтер (бухгалтер). Підпис бухгалтера в результаті ознайомлення з Положенням про облікову політику є актом доведення його норм до безпосередніх виконавців. На 59 підприємствах, що становить близько 81%, затвердження Положення про облікову політику підприємства здійснює керівник підприємства [3].

Оскільки норми чинного законодавства, які не мають варіантів, повинні виконуватися незалежно від їх вказівки в Положенні про облікову політику підприємства, то цільовий підхід до її формування передбачає врегулювання лише тих питань, щодо альтернативне застосування визначається нормативними актами.

Рис. 2.8. Перевидання документу з оформлення облікової політики на підприємствах України

###### Дослідження сучасної практики показали, що 60% тих підприємств, які мають наказ про облікову політику, переоформляють їх щорічно до або на початку нового звітного року.

###### - повторне видання Положення (розпорядження) здійснюється щорічно на початку нового року, що збігається з складанням річної фінансової звітності. Практика показує, що документи, створені в даний час, є формальними за змістом і не приносять жодного ефекту підприємству. Крім того, такі вимоги не встановлені чинним офіційним діловодством.

###### Висновки до другого розділу

Ефективність реалізації облікової політики в практиці російських компаній і можливість використання її як інструменту організації та ведення бухгалтерського обліку визначається наявністю методики формування. Розробка методології формування облікової політики підприємства передбачає встановлення осіб, відповідальних за розробку, термінів формування, алгоритму формування облікової політики підприємства та її документального оформлення, порядку оформлення облікової політики підприємства. затвердження облікової політики.

1. Враховуючи можливості облікової політики підприємства щодо забезпечення інтересів власників щодо збереження їхнього майна та отримання інформації для управління підприємством з метою його збільшення, власникам підприємства рекомендується ініціювати формування облікової політики. Проведення роботи з формування облікової політики передбачає залучення одного з таких суб’єктів: головного бухгалтера та бухгалтерської служби; спеціально створена комісія, відділ внутрішнього контролю, спеціалізовані консалтингові та аудиторські фірми.

2. Запропонована методологія формування облікової політики підприємства передбачає послідовність етапів розробки облікової політики та комплекс дій щодо кожного з них, може бути використана суб’єктами, на які покладено функції розробки облікової політики. облікової політики підприємства та забезпечить ефективність цього процесу.

3. На основі аналізу впливу елементів методологічної складової облікової політики на показники фінансової звітності узагальнено схему зміни аналітичних показників залежно від вибору елементів облікової політики, отриманих на основи обробки фінансової звітності. Розроблений механізм призначений для використання при формуванні облікової політики для забезпечення оптимальності обраного варіанту.

4. У результаті вивчення практики службового діловодства, підходів дослідників та практики підприємств розроблено пропозиції щодо документування облікової політики підприємств. Для документування існуючої облікової політики підприємства рекомендується використовувати Положення про облікову політику, структура якого відповідає складовим облікової політики (організаційно-методичний та технічний розділ) та передбачає введення загальних даних про підприємство.

РОЗДІЛ 3.ВИКОРИСТАННЯ ДАНИХ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПРИ ЗДІЙСНЕНІ КОНТРОЛЬНО-АНАЛІТИЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

3.1. Роль облікової політики при здійсненні контролю

В результаті аналізу літературних джерел та практики впровадження процедури контролю були сформульовані наступні основні проблеми щодо співвідношення облікової політики підприємства та процедури контролю:

1. Чи підлягає облікова політика процедурам контролю?

2. Яку інформаційну базу щодо облікової політики підприємства можуть використовувати аудитори?

3. Як використовувати документи для оформлення облікової політики підприємства під час процедури контролю?

4. Як відбувається оформлення результатів ознайомлення аудитора з обліковою політикою підприємства.

Як було показано вище, у більшості розглянутих літературних джерел облікова політика підприємства виступає як об’єкт процедури контролю. Підставою для віднесення облікової політики підприємства до об’єктів процедури контролю є нерозуміння сутності процедури контролю. Новизна процедури контролю та облікової політики як явищ вітчизняної практики обліку та контролю, недосконалість вивчення їх сутності та механізму функціонування у світовій практиці призвели до того, що ряд практичних рекомендацій та підручників з контролю Порядок утворився шляхом заміни терміна «аудит» або «контроль» терміном «аудит». Звідси «аудит касових операцій», «аудит стану бухгалтерських організацій» і, як наслідок, «аудит облікової політики».

Водночас аудит як вид підприємницької діяльності полягає у здійсненні комплексу заходів, необхідних для формування та вираження аудитором власної думки щодо достовірності фінансової звітності суб’єкта господарювання [38, с. 172]. Сукупним об'єктом процедури контролю є фінансова звітність підприємства.

Оскільки сама облікова політика підприємства як явище та Положення про облікову політику як його носій не є показниками фінансової звітності, необхідно відмовитися від використання терміну «аудит облікової політики». При дослідженні теоретичних основ формування облікової політики підприємства виділяється така підсистема, як звітна політика (балансова політика). Саме об’єкти та елементи, вибрані підприємством у контексті реалізації цієї політики (методи та методи оцінки статей звітності), мають бути розкриті у фінансовій звітності. Отже, саме ця складова облікової політики підприємства підлягає вивченню при здійсненні процедури контролю (рис. 3.1).



Рис. 3.1. Взаємозв’язок облікової політики підприємства та процедури контролю

Місце облікової політики підприємства в аудиторській діяльності можна представити так: облікова політика підприємства є об’єктом аудиторських послуг; дозволяє оцінити систему обліку та внутрішньогосподарського контролю з подальшим використанням отриманих результатів для планування процедури контролю.

3.2. Перспективи розвитку бухгалтерського обліку в Україні

Сьогодні відбувається активний розвиток недержавних форм власності та різноманітних організаційних форм бізнесу. Поряд з цим має розвиватися і бухгалтерський облік, адаптуючись до реалій управління.

Проблема розвитку бухгалтерського обліку постійно знаходиться в центрі уваги багатьох вчених, серед яких слід відзначити А. Бородкіна, Ф. Бутинця, С. Голова, В. Гетьмана М., Дем'яненка, Г. Кірейцева, А. Кузьмінського. , М. Кужельний, В. Ліннік, С. Ніколаєв, П. Саблук, В. Сопка, Ю. Соколов, М. Чумаченко, В. Швець та ін. У кожного з них своя особиста точка зору на перспективи розвитку напрямів регулювання та реформування бухгалтерського обліку.

Зокрема, Ф.Бутінець вважає, що «...за тривалий час псевдооблікових реформ Україна практично втратила попередню бухгалтерію, кадри, які розуміли значення та роль теорії та практики бухгалтерського обліку, її сутність та функції щодо збереження майна власника, надання інформації для управління, правильність розрахунку фінансового результату діяльності» [1, с. одинадцять].

В.Мосаковський та Т.Кононенко зазначають: «На нашу думку, настав період, коли необхідно проаналізувати сучасний стан бухгалтерського обліку, з’ясувати організаційно-методичні аспекти функціонування існуючої системи бухгалтерського обліку в Україні та інших країнах, визначити досягнення та розробити шляхи вдосконалення та подальшого вдосконалення інформаційного забезпечення управління економікою України та її окремими ланками» [5, с. 353].

Для цього більшість вітчизняних вчених відзначають необхідність розробки концепції подальшого розвитку бухгалтерського обліку в Україні. Так, Ф. Бутицек вважає, що «для впевненого руху вперед пропонується підготувати та винести на розгляд Методичної ради Міністерства фінансів України Концепцію розвитку системи бухгалтерського обліку в умовах формування ринку. відносини .. - прості і зрозумілі кожному підприємцю, власнику та користувачу бухгалтерської інформації» [1 , С. 133].

Н. Малюга стверджує, що актуальність розроблення Концепції розвитку бухгалтерського обліку в Україні зумовлена ​​низкою об’єктивних причин:

По-перше, така концепція має стати основою для вирішення нагальних бухгалтерських проблем. Досвід суб’єктів господарювання в різних видах економічної діяльності в Україні свідчить, що ігнорування концептуальних основ – незалежно від того, як вони називаються: філософські основи, методологічний підхід тощо – не є нездоланною перешкодою, але значно ускладнює та гальмує вирішення конкретних проблем;

по-друге, концепція бухгалтерського обліку має стати серйозною основою для керівників і власників підприємств при розробці перспективних програм їх розвитку в умовах високої конкуренції, а для органів державної влади та громадських організацій – у нормативній базі бухгалтерського обліку;

по-третє, не можна не враховувати такі фактори, як створення певного «психологічного комфорту» серед бухгалтерів у зв’язку з формуванням цілісної картини системи бухгалтерського обліку в Україні, а також удосконалення бухгалтерської освіти, яка в наша країна традиційно будується за принципом «від загального до часткового»;

по-четверте, недостатні темпи реформування бухгалтерського обліку та звітності протягом 1992-2005 років. та нові тенденції розвитку бухгалтерського обліку у світі [3, с. 46].

В. Мосаковський вважає, що така Концепція має складатися з двох частин. У першій частині має бути сформульовано бачення стану бухгалтерського обліку, яке відповідало б вимогам сьогодення, а в другій — основні етапи, які необхідно виконати для отримання бажаного результату. Він пропонує включити в таку концепцію:

- методологічні засади, такі як чітке визначення методології оцінки активів, нарахування амортизації, створення резервів, тим самим закладання єдиної основи для формування узагальненої інформації, використання єдиної методології визначення прибутку у фінансовій та податковій звітності, тощо;

- організаційні заходи, зокрема створення Державного комітету бухгалтерського обліку та звітності, науково-дослідного інституту бухгалтерського обліку, процедур контролю, аналізу та судової експертизи, Єдиного об'єднання професійних бухгалтерів та аудиторів України та його регіональних центрів тощо;

- побудова управлінського обліку передбачає відмову в країні від системи обліку витрат, яка органічно вписується в систему бухгалтерського обліку, розроблення методичних рекомендацій щодо планування, визначення центрів відповідальності та обліку витрат, системи контролю та стимулювання. для виконавців тощо;

- побудова аудиторської діяльності - посилити контроль з боку органів управління щодо обґрунтованості плати за аудит, доручити Аудиторській палаті України перевірити обґрунтованість визначення розміру плати за аудит, встановленого окремими аудиторськими фірмами та приватними аудиторами при обслуговування клієнтів. , подібне;

- підвищення рівня кваліфікації спеціалістів бухгалтерського обліку, у тому числі створення спеціальної комісії при державній лічильній комісії для проведення контрольних перевірок організації навчально-виховного процесу в навчальних закладах, підготовки якісних підручників, організації роботи навчально-виховний процес. лабораторій, створення навчальних закладів (факультетів) для підвищення кваліфікації вчителів бухгалтерського обліку тощо.

Необхідною умовою подальшого розвитку бухгалтерського обліку в Україні є:

- перегляд теоретичних основ бухгалтерського обліку на основі зростання складності управління, зростання ролі інтелектуального капіталу як ключового фактора конкурентоспроможності, сучасних інформаційних технологій, тобто вивчення сучасних теорій, перегляд предмета та методології. бухгалтерського обліку;

- диференціація вимог до фінансової звітності. Так, суб’єкти господарювання мають застосовувати єдині принципи оцінки та розкриття інформації, але обсяг інформації визначається виключно потребами користувачів;

- возз'єднання бухгалтерського обліку та звітності, що передбачає відмову від жорстких форм фінансової звітності з обов'язковими кодами рядків і збереження лише загальної структури фінансової звітності та мінімальних вимог до розкриття інформації;

- продовження професійної освіти, атестація бухгалтерів, сприяння зростанню кваліфікації бухгалтерів та престижу професії, зниження ризику для учасників фондового ринку та фінансових установ, гармонізація української системи професійної підготовки бухгалтерів з міжнародними стандартами, підвищення ефективності системи корпоративного управління, посилення контролю за дотриманням професійної етики бухгалтерів та аудиторів;

- активна позиція бухгалтерського товариства, а саме професійних організацій бухгалтерів та аудиторів, ЗМІ, зокрема, фахових видань з бухгалтерського обліку;

- формування сучасної парадигми обліку та звітності, метою якої є створення інформаційної інфраструктури, адекватної вимогам ринкової економіки в інтересах усіх членів суспільства [3].

 Висновки до третього розділу

1. Процес реформування вітчизняної економіки, поява нових форм власності та нових організаційно-правових форм ведення бізнесу потребує переосмислення ролі та функцій внутрішнього контролю. Делегування управлінських функцій найманому персоналу виводить внутрішній контроль на якісно новий рівень, оскільки лише при створенні підпорядкованої власнику служби внутрішнього контролю забезпечується захист майна та інтересів власника.

2. Для створення організаційного забезпечення внутрішнього контролю на підприємстві пропонуємо використовувати Положення про облікову політику. Для цього в розділі організаційних питань рекомендується передбачити створення системи внутрішнього контролю, визначити порядок її функціонування, взаємовідносини з іншими підрозділами, що зменшить обсяг внутрішньоорганізаційних та розпорядчих документів. Регулювання в обліковій політиці таких питань, як форма бухгалтерського обліку, документообіг, організація аналітичної та інвентаризаційної роботи на підприємстві підвищить ефективність внутрішнього контролю.

3. Враховуючи, що облікова політика є об’єктом внутрішнього контролю, пропонується делегувати відповідній службі такі функції: встановлення відповідності існуючої облікової політики умовам діяльності підприємства, чинному законодавству та інтересам власника. . ; перевірка дотримання положень встановленої облікової політики; вивчення обґрунтування внесення змін до облікової політики.

4. Дослідження використання облікової політики при здійсненні процедури контролю дозволило зробити висновок, що облікова політика не є об’єктом процедури контролю, оскільки не є показником фінансової звітності. Зокрема, процедура контролю підпорядковується методологічній складовій облікової політики, оскільки вона використовується для реалізації політики складання грошової звітності. Відповідно, пропонуємо відмовитися від використання терміну «аудит облікової політики». При цьому аудитор може використовувати положення про облікову політику на всіх етапах процедури контролю: від планування до висновку.

Перелік послуг аудиторських фірм рекомендується доповнити послугами з розробки облікової політики, перевірки відповідності існуючої облікової політики специфіці підприємства та інтересам власників, перевірки дотримання положень бухгалтерського обліку. політиків

 ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Зміни нормативно-правової бази в процесі реформування національної системи бухгалтерського обліку призвели до впровадження у вітчизняну практику такого інструменту, як облікова політика підприємства. Забезпечення ефективного використання облікової політики підприємства потребує розробки та обґрунтування теоретичних основ її формування та реалізації з урахуванням зарубіжного досвіду, теоретичних розробок, історично сформованих особливостей національної системи бухгалтерського обліку.

1. Виникнення облікової політики обумовлено виконанням облікових функцій щодо надання інформації різним категоріям (групам) користувачів. Оскільки потреба в обсязі та характері інформації різна в кожній групі користувачів, виникає необхідність уніфікувати (узгодити) правила ведення записів. Облікова політика є наслідком розумного поєднання свободи вибору в організації та веденні обліку та вимог контролюючих органів (державних органів, професійних організацій).

Облікова політика є складовою частиною системи регулювання бухгалтерського обліку, яка вимагає від власників та адміністрації підприємства дотримання встановлених положень облікової політики на підприємстві. Певний прогнозний напрямок розвитку регулювання бухгалтерського обліку (до стандартизації правил бухгалтерського обліку) потребує виваженого підходу до його подальшого реформування, у тому числі й облікової політики.

2. У результаті моніторингу визначень поняття «облікова політика підприємства», вивчення його політологічних та філософських аспектів доведено, що під обліковою політикою підприємства слід розуміти сукупність дій щодо формування комплексу методичні прийоми, методи та процедури організації та ведення бухгалтерського обліку, що відповідають специфіці підприємства та його інтересам. власники.

3. У результаті порівняльного аналізу облікової та балансової політики встановлено, що об'єктом останньої є звітний процес. Особливістю адаптації облікової політики до національної системи обліку є її поширення не тільки на звітність, а й на процес організації та ведення бухгалтерського обліку. Вважаємо, що балансова політика є невід'ємною частиною облікової політики підприємства, оскільки фінансова звітність є результатом бухгалтерського обліку. Виявлене співвідношення передбачає розширення меж облікової політики підприємства, що дозволяє власникам та адміністрації підприємства використовувати її як інструмент організації бухгалтерського обліку.

4. Метою облікової політики підприємства є досягнення балансу інтересів власників і зовнішніх користувачів інформації. Для систематизації завдань, які виконує облікова політика підприємства, виділено її виміри: соціальний (створення соціальних гарантій захисту зовнішніх користувачів шляхом забезпечення уніфікованої інтерпретації даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності), економічний (економічний ефект від бухгалтерського обліку). політика). виражається в оптимальному інформаційному забезпеченні керівництва, здатності впливати на результативні показники, зменшувати обсяги робочого процесу, підвищувати ефективність внутрішнього контролю), біхевіорістському (використання наданої свободи дій у питаннях організації бухгалтерського обліку для створення ефективного бухгалтерський облік). системи на підприємстві, що забезпечить повагу до інтересів власника), психологічну (з використанням елементів обліку) політику та при уточненні вимог до характеру необхідних даних, найбільш повне та ефективне надання інформації на всіх рівнях управління. досягнуто), інформаційна наповненість (постійність та відкритість обліку licy ) дозволяє будувати на її основі прогнози майбутнього стану об’єкта, наявність диспозицій дозволяє забезпечити необхідний масив даних для побудови моделей прийняття рішень. ) та юридичних (використання для усунення невизначеностей у нормативно-правових актах бухгалтерського обліку та як письмовий доказ для вирішення господарських спорів, конфліктів із контролюючими органами).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алборов Р.А. Выбор учетной политики предприятия. Принципы и практические рекомендации / Р.А. Алборов – М.: 1995 – 80 с.
2. Бабаев Ю.А. Теория бухгалтерского учета : учеб. для вузов. / Ю.А.Бабаев. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2001. – 304 с.
3. Барановська Т.В. Облікова політика як елемент системи внутрішнього контролю/ Барановська Т.В. // Матеріали Міжнародн. наук.-практ. конф. “Україна наукова – 2003”. – Д. : Наука і освіта, 2003. – Том 21. Економіка. – С. 35–36.
4. Бєляєва Л.А. Облікова політика та її юридична оцінка / Л.А. Бєляєва // Матеріали VІІ Міжнарод. наук.-практ. конф. “Наука і освіта – 2004”. – Д. : Наука і освіта, 2004. – Том 17. Бухгалтерський облік і аудит. – С. 5, 6.
5. Берднікова Т.М. Облікова політика як інструмент впливу на величину фінансового результату / Т.М. Берднікова // Науковий вісник НАУ. – 2007. – №11. – C. 353–356.
6. Бортнік Н.А. Основні засоби: сутність, визнання, оцінка та облікова політика/ Н.А. Бортнік // Економіка та підприємництво. – 2007. – №4. – C. 258–261.
7. Боярко Н. Облікова політика підприємства / Н. Боярко // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2006. – № 18. – C. 19–21.
8. Брадул О.М. Проектування комп’ютерної моделі організації обліку матеріальних ресурсів корпорацій / О.М. Брадул // Вісник КНТЕУ. – № 5. – 2008. – С. 193 – 200.
9. Бутинець Ф. Ф. Проблеми науки бухгалтерського обліку: реалії : монографія / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : Рута, 2005. – 324 с.
10. Валуєв Б.І. Деякі напрямки розвитку інформаційної функції обліку – системний підхід / Б.И. Валуєв, Н.О. Лоханова // Фінансові аналітичні інструменти реформування економічної системи України : наук. зб. – Л., 2006. – Спецвип. 7. – С. 225–231.
11. Верига Ю.А. Предмет бухгалтерського обліку у суспільно-господарському бутті.Фінансові аналітичні інструменти реформування економіки України : наук. зб. – Л., 2001. – Спецвип. 7.С. 118—128.
12. Виговська Н.Г. Удосконалення обліку амортизації: стан, проблеми, перспективи / Н.Г. Виговська; Ін-т змісту і методів навчання, Житомир. інж.-технол. ін-т. – Житомир : ЖІТІ 1998. – 340 с.
13. Голов С. Ретроспективний погляд на реформування бухгалтерського обліку в Україні / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 1. – С. 42—54.
14. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами : приклади та коментарі / С. Ф. Голов. – К. : Лібра, 2001. – 840 с.
15. Гуцайлюк З. Деякі питання реформування системи бухгалтерського обліку: концепція та реалізація / З. Гуцайлюк // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 10. – С. 11—17.
16. Дерій В. Облікова політика в Україні : реалії та перспективи / В. Дерій, Н. Мельник // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – №7. – C. 64,65.
17. Житний П. Організаційно-методологічні засади формування облікової політики підприємства / П. Житний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 3. – C. 3–10.
18. Житний П.Є.Організаційно-методологічні аспекти облікової політики фінансово-промислових систем :дис. д-ра екон.наук 08.00.09/ К-,2009-508 с.
19. Журавель Г.П. Облікова політика підприємства в ринкових умовах : навч. посіб. / Г.П. Журавель, В.Б. Клевець, П.Я. Хомин – Тернопіль : Професіонал, 2009. – 320 с.
20. Журавель Г.П. Теорії бухгалтерського обліку: студії : Монографія / Г.П. Журавель, П.Я. Хомин. – Тернопіль : Економічна думка, 2008. – 400 с.
21. Завгородній В.П. Бухгалтерський облік в Україні / В.П. Завгородній. – К. : А.С.К., 2001. – 846 с.
22. Загородній А.Г. Облік і аудит : Термінологічний словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк, Г.О. Партин. – Л. : Центр Європи, 2002. – 671 с.
23. Загородній А.Г. Бухгалтерський облік : основи теорії та практики : навч. посіб. / А.Г. Загородній, Г. О. Партин. – К. : Знання, 2003. – 327 с.
24. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку. Частина 2 / укл. : к.е.н. доц. С.М. Лайчук, доц. Л.Л. Горецька, В.Д. Гусаріна. – Житомир : ЖІТІ, 2002. – 104с.
25. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 13.04.2017 № 2019-VІІІ: URL: http:// ekadrovik.mcfr.ua/npd-doc.aspx? npmid=94&npid=380729. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства. Наказ МФУ від 27.06. 2013 р. № 635. URL: http://195.78.68.18/ minfin/control/uk/publish/article?art\_id=382876&cat
26. Кіндрацька Л. М. Роздуми практика над проблемами теорії бухгалтерського обліку / Л. М. Кіндрацька // Фінанси, облік і аудит : зб. наук. праць. – К., 2006. – Спецвип. — С. 196—202.
27. Кіндрацька Л.М. Система бухгалтерського обліку в комерційних банках: методологія та практика : автореф. дис. ... д-ра екон. наук: 08.06.04 / Киев. нац. екон. ун-т – К., 2002. – 32 с.
28. Клевець В.Б. Облікова політика за стандартами : монографія / В.Б. Клевець. – Тернопіль : Економічна думка, 2007. – 313 с.
29. Кондраков Н.П. Учетная политика организации / Н.П. Кондратов. – М. : Главбух, 1999. – 136 с.
30. Конюховский П.В. Математические методы исследования операций в экономике / П.В. Конюховский. – СПб. : Питер, 2000. — 208 с.
31. Копійка О.В. Особливості формування облікової політики сільськогосподарських підприємств/ О.В. Копійка // Держава і регіони. Серія "Економіка та підприємництво". – 2007. – №3. – C. 113, 114.
32. Копылов В.А. К вопросу об информационной собственности. // Научно-техническая информация. Серия 1. – 1998. – № 3. – С. 3.
33. Костенко Н. Політика підприємства щодо обліку/ Н. Костенко // Податки та бухгалтерський облік. – 2008. – №3. – C. 5–13.
34. Кохановська О.В. Правове регулювання у сфері інформаційних відносин : монографія / О.В. Кохановська. – К., 2001. – С. 15.
35. Кохановська О.В. Інформація як об’єкт цивільних правовідносин та право на інформацію за чинним законодавством і за проектом Цивільного кодексу України / О.В. Кохановська // Вісник Київ. нац. ун-ту імені Т. Шевченка. Юридичні науки. – Випуск 54. – С. 25.
36. Краснова В. 7 нот менеджмента : настольная книга руководителя / І.В. Краснов, А. Привалов и др. // Эксперт. – М. : ЭКСМО, 2002. – 656 с.
37. Краткая философская энциклопедия. – М.: Издательская группа „Прогресс” – „Энциклопедия”, 1994. – С. 449
38. Крупка Я. Д. Облік інвестицій : монографія / Я. Д. Крупка. : – Тернопіль : Екон. думка, 2001. – 302 с.
39. Крупка Я.Д. Бухгалтерський облік за національними стандартами / Я.Д. Крупка, З.В. Задорожний. – Тернопіль : Економічна думка, 2003. – 145 с.
40. Кузнецова Е.В. Актуальные вопросы формирования учетной политики организации / Є.В. Кузнєцова // Современный бухучет. – 2001. – №1. – С. 36–43.
41. Кірейцев Г.Г., Виговська Н.Г., Петрук О.М., Александрова М.М., Бардаш С. В. Фінансовий менеджмент: Посібник для студ. вищ. навч. закладів. - Житомир, 2001. – 431 с.
42. Кузьмінський Ю. А. Місце бухгалтера в управлінні економікою в Україні / Ю.А. Кузбмінський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – № 5. – С. 8–14.
43. Кужельний М.В. Теорія бухгалтерського обліку : підруч. / М.В. Кужельний, В.Г. Лінник. – К. : КНЕУ, 2001. – 334 с.
44. Кужельний М. В. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку: сучасний стан, процеси відпрацювання та впровадження / М.В. Кужельний, Н.М. Пархоменко // Вісник Київ. нац. ун-ту ім. Т. Шевченка. – 2001. – Вип. 52. – С. 12 – 18.
45. Лаговська О.А. Облікове моделювання фінансових наслідків визнання доходів: оптимізаційний підхід: Міжнарод. зб. наук. праць. – Серія «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз» Житомир : ЖДТУ, 2006. Випуск 3 (6). – С. 231– 238.
46. Лаговська О.А. Місце обліку в економічній інформаційній системі підприємства  / О.А. Лаговська // Вісник Хмельницького нац. ун-ту. Економічні науки. – Хмельницький. – 2005. – № 6. –Т. 3 (75). – С. 130–135.
47. Лахтіонова Л.А. Фінансовий аналіз суб’єктів господарювання : монографія / Л.А. Лахтіонова. К. : КНЕУ, 2001. – 387 с.
48. Левина Н. С. MS Excel и MS Project в решении экономических задач / Н.С. Левина, С.В. Харджиева, А.Л. Цветкова. – М. : СОЛОН-Пресс, 2006. – 112 с.
49. Левітан О. Наказ про облікову політику: основні моменти / О. Левітан // Податкове планування. – 2001. – № 1. – С. 69.
50. Мазуркевич Н.В. Проблеми дефініцій калькуляції та калькулювання / Н.В. Мазуркевич, С.В. Бойко // Вісник ЖІТІ. Економічні науки. – 2001. – № 18. – С. 58– 64.
51. Малюга М.Н. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в Україні: теоретично-методологічні основи : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.06.04 / М.Н. Малюга; Житомир. держ. технол. ун-т. – Житомир, 2006. – 531 с.
52. Малюга Н. М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку : монографія / Н.М. Малюга . – Житомир : ЖДТУ, 2005. – 548 с.
53. Метьюс М.Я. Теория бухгалтерского учета: учеб. / М.Я. Метью, М.Х.Б. Перера; под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой; пер. с англ.– М. : Аудит, ЮНИТИ, 1999. – 663 с.
54. Мехрейштейн В. Е. Экономико-математическое моделирование / В. Е. Мехрейштейн, В. И. Павлов. – М. : РГГУ, 2001. – 446 с.
55. Микитенко Т.В. Облікова податкова політика підприємства, її формування та удосконалення // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2003. – № 4 (26) – С. 156–158.
56. Михайлов М.Г. Облікова політика підприємства. / М.Г. Михайлов, М.І. Гордієнко, В.М. Жук. – Суми : Козацький вал, 2002. – 50 с.
57. Мица Є.В. Місце і роль облікової політики у формуванні витрат на оплату праці/ Є.В. Мица // Економіка та держава. В.М. – 2008. – № 5. – C. 91–93.
58. Міщенко С. М. Облікова політика як елемент підвищення ефективності діяльності банку / С.М. Міщенко // Вісник Східноукр. нац. ун-ту ім. В. Даля. – 2003. – № 2 (60). – С. 152–158.
59. Мних Є. В. Обліково-аналітичне забезпечення в інформаційній системі управління корпораціями / Є.В. Мних, О.М. Брадул // Вісник Нац. ун-ту «Львів. політехніка». – 2009. – Вип. № 647. – С. 129 – 136.
60. Моделі і методи прийняття рішень в аналізі і аудиті : навч. посіб. для студентів спец. 7.050106 "Облік і аудит" / за ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинця, к.е.н. М. М. Шигун. – Житомир : ЖДТУ, 2004. – 352 с.
61. Мякота В. Облікова політика підприємства / В. Мякота // Податки та бухгалтерський облік. – 2004. – № 2 (98) – С. 6–28.
62. Організація бухгалтерського обліку : підруч. для студ. спец. “Облік і аудит” вищ. навч. закл. / за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 3-є вид., доп. і перероб. – Житомир : Рута, 2002. – 592 с.
63. Основні засоби [Текст] : П(С)БО 7 затвердж. наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 // Дебет–кредит. – 2007. – С. 34–39.
64. Палий В.Ф. Современный бухгалтерский учет / В.Ф. Палий. – М. : Бухгалтерский учет, 2003. – 792 с.
65. Папковская П.Я. Курс теории бухгалтерского учета : учеб. пособ. / П.Я. Папковская. – М. : Информпресс, 2000. – 216 с.
66. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань та Інструкція про його застосування : наказ МФУ від 30.11.99 р. № 291.
67. Правдюк Н.Л. Формування облікової політики в управлінні сільсько-господарськими підприємствами / Н.Л. Правдюк // Економіка АПК. – 2005. –№ 8. – C. 79–84.
68. Проект модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2018–2025 роки. URL: https://buhgalter. com.ua/news/buhgalterskiy-
69. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV (із змінами та доповненнями).
70. Пушкар М.С. Облікова політика і звітність : навч. посіб. / М.С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-Бланш, 2003. – 141 с.
71. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти) / М.С. Пушкар; Тернопіл. акад. нар. госп-ва. – Тернопіль : Екон. думка, 1999. – 422 с.