

Кафедра обліку у виробничій сфері

**КУРСОВА РОБОТА**  
з дисципліни «Бухгалтерський облік (загальна теорія)»  
на тему:

**«Облікова політика на підприємстві»**

Студента (-ки) 3-о курсу групи ОП-31

напряму підготовки 6.03.05.09 «Облік і аудит»

\_\_\_\_\_ **Марчук М. А.** \_\_\_\_\_  
(прізвище, ім'я)

**Науковий керівник: Дерій М.В.**

\_\_\_\_\_

(посада, вчене звання, науковий ступінь,  
\_\_\_\_\_

Національна шкала \_\_\_\_\_

Кількість балів: \_\_\_\_\_ Оцінка ECST \_\_\_\_\_

Членкомісії:

\_\_\_\_\_

(підпис)

(прізвище та ініціали)

\_\_\_\_\_

(підпис)

(прізвище та ініціали)

\_\_\_\_\_

(підпис)

(прізвище та ініціали)

## ВСТУП

Актуальність теми. Ефективна та раціональна організація бухгалтерського обліку на підприємстві починається з розробки його облікової політики, яка передбачає вибір комплексу методичних прийомів, способів та процедур організації та ведення бухгалтерського обліку підприємством з числа загальноприйнятих в державі. Тобто облікова політика конкретного підприємства залежить від політики держави в сфері бухгалтерського обліку.

Вчені, які досліджували дану тему зробили значний внесок у розвиток науки, зокрема, до них можна віднести: Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, В.А. Дерія, З.В. Задорожного, М.Р. Лучка, П.С. Пушкаря та інших.

Метою даної курсової роботи є розкриття та висвітлення суті основних положень, що характеризують тему «Облікова політика підприємства».

В цій темі необхідно розкрити наступні завдання:

- суть та зміст облікової політики підприємства;
- показати законодавчу базу, якою потрібно керуватися при розробці та затвердженні облікової політики;
- проаналізувати класифікацію бухгалтерської політики та рівнів, на яких відбувається розробка облікової політики;
- фактори, які впливають на облікову політику підприємства;
- характеристику процесу розроблення та затвердження облікової політики підприємства;
- вплив зміни облікової політики на діяльність підприємства.

Об'єкт дослідження – облікова політика на підприємстві.

Предмет дослідження – теоретичні і методичні засади облікової політики.

# 1. СУТНІСТЬ ТА ЗМІСТ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

Система бухгалтерського обліку — це своєрідний механізм підготовки та відображення інформації про майнове та фінансове становище підприємства. Завдяки цій інформації внутрішні та зовнішні її користувачі мають уявлення про реальний стан справ на підприємстві.

Як відомо, методична база ведення бухгалтерського обліку складається з використання первинних облікових документів, інвентаризації, оцінки, калькулювання, організації обліку (управлінського, бухгалтерського та податкового), виконання розрахунків та проведення, контролю, підготовки звітності. Створення цілісної системи обліку передбачає активне застосування специфічного елемента регулювання бухгалтерського обліку та звітності — облікової політики підприємства.

«Облікова політика — сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності» — таке визначення облікової політики наведене в статті 1 «Визначення термінів» Закону України від 16.07.99 р. №996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (далі — Закон про бухоблік) [1].

Згідно з визначенням, облікова політика підприємства базується на основних принципах обліку та звітності. Під принципами бухгалтерського обліку слід розуміти правила, якими необхідно керуватися при вимірюванні, оцінці й реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності.

Основні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності викладені в статті 4 розділу 1 Закону про бухоблік і пункті 18 П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Під час розробки облікової політики слід враховувати вимоги до якісних характеристик бухгалтерського обліку та фінансової звітності, викладені в

пунктах 14—17 П(С)БО 1, методи та процедури, передбачені іншими П(С)БО, норми й нормативи, встановлені законодавчими актами України[2].

На жаль, визначення терміна «процедура», що використовується при складанні і поданні фінансової звітності підприємства, у Законі про бухоблік і в стандартах не наведене. На мою думку, а також на думку інших фахівців, до зазначених процедур доцільно віднести форму бухгалтерського обліку, порядок заповнення і підписання первинних документів, правила документообігу і технологію обробки облікової інформації тощо.

Пункт 5 статті 8 Закону про бухоблік право встановлення облікової політики підприємства цілком і повністю полишає на розсуд суб'єкта господарювання. При цьому підприємство самостійно:

- обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, встановлених цим Законом, та із урахуванням особливостей своєї діяльності й технології обробки облікових даних;

- розробляє систему і норми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю за господарськими операціями, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів;

- затверджує правила документообігу й технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку;

- може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, із подальшим включенням їх показників до фінансової звітності підприємства.

Необхідно також мати на увазі, що облікова політика є складовою частиною фінансової звітності підприємства та повинна відображатися у примітках до фінансових звітів. Отже, саме вона дозволяє поєднати ведення бухгалтерських операцій та складання фінансової звітності. Без такого регламентуючого розпорядчого документа та його додержання бухгалтерський облік не відповідатиме принципу послідовності, а фінансова звітність не буде зрозуміла користувачам.

Раніше, до речі, система ведення бухгалтерського обліку в Україні також передбачала створення та дотримання на підприємстві певної облікової політики, але ці вимоги мали формальний характер.

Часи, коли визначення облікової політики на підприємстві обмежувалось комплексом основних (стандартних) параметрів обліку і звітності, механічно переписаних із законодавчих циркулярів (таких, як порядок нарахування зносу за основними засобами і МШП, порядок звітності підзвітних осіб тощо), минули назавжди. Ринкові методи господарювання вимагають досконаліх, конкретних і незмінних правил ведення бухгалтерського обліку та звітності на підприємстві. А встановлення таких правил, в свою чергу, потребує наукового аналітичного підходу, глибоких маркетингових досліджень, зваженої і далекоглядної кадрової політики, поєднання інтелекту та досвіду працівників підприємства.

Такі підходи до бухгалтерського обліку передбачають інший рівень вимог до кваліфікації головного бухгалтера, насамперед високий професіоналізм. Нові правила обліку, до яких належить облікова політика, можна порівняти з переходом до нових правил дорожнього руху.

Наприклад, водій автомобіля, який погано бачить дорогу і не знає дорожніх знаків, обов'язково ускочить в халепу! Якщо «дороги» не бачить головний бухгалтер, наслідки можуть бути стократ страшнішими, оскільки в цьому випадку від його дій залежить доля набагато більшої кількості людей.

Нові стандарти поставили перед підприємством нові вимоги, часом досить складні, розв'язання яких потребує ґрунтовних знань економічних процесів (що відбуваються як на самому підприємстві, так і за його межами), чинного законодавства України (особливо щодо обліку і звітності).

Перехід до нової системи обліку пов'язаний з певними труднощами і передбачає виконання нових операцій у бухгалтерському обліку, зокрема визначення справедливої вартості придбаних ідентифікованих активів і зобов'язань, порядку оцінки, системи переоцінки активів, визначення доходів та витрат тощо.

Було б несправедливо не згадати про позитивний момент нового законодавства: положення (стандарти) бухгалтерського обліку у багатьох випадках передбачають можливість вибору одного варіанта з декількох пропонованих методів і процедур, застосування яких і визначає облікову політику. Але такий позитив, з одного боку, розширює права і можливості підприємства, а з іншого — підвищує ризик щодо кінцевих результатів його діяльності. Тож потрібна висока відповідальність конкретної посадової особи за прийняте управлінське рішення. Вибір слід робити зважено, із максимальним врахуванням усіх «за» й «проти» на користь того чи іншого варіанта.

Суттєвим моментом для підприємства є співвідношення організаційних завдань та питань, які безпосередньо стосуються облікової політики. Дехто вважає, що це різні речі, які потребують окремих рішень (наказів). На мою думку, встановлення облікової політики є складовою частиною організації і ведення обліку та звітності на підприємстві. Це підтверджується тим, що п. 5 Закону про бухоблік є невід'ємною частиною, логічним продовженням статті 8 Закону, яка так і називається: «Організація бухгалтерського обліку на підприємстві». Упевнений сам і хочу переконати читачів у тому, що розв'язувати такі питання потрібно не окремо, а комплексно! Для підтвердження сказаного наведу найпростіший умовний приклад. [12; 343-345]

Припустімо, що підприємство «14» прийняло рішення застосовувати для нарахування зносу за основними засобами кумулятивний метод, а комп'ютерна бухгалтерська програма такого методу нарахування зносу не передбачає. Придбання нової бухгалтерської програми потребує часу, додаткових затрат фінансових і людських ресурсів, які окупляться не раніше ніж за п'ять років.

Способи ведення бухгалтерського обліку, обрані організацією при формуванні облікової політики, застосовують з 1 січня року, наступного за роком затвердження відповідного організаційно-розпорядчого документа. Це означає, що наказ, який стверджує прийняття облікової політики, повинен бути підписаний керівником організації не пізніше 31 грудня року, що передує тому, коли дана облікова політика буде

застосовуватися. Новостворена організація оформляє обрану облікову політику до першої публікації бухгалтерської звітності, але не пізніше 90 днів з дня набуття прав юридичної особи (державної реєстрації). Облікову політику основної організації застосовують всі філії, представництва та інші підрозділи організації, включаючи виділені на окремий баланс, незалежно від їх місця знаходження.

Облікова політика, що є реалізацією одного і того ж методу бухгалтерського обліку, на різних підприємствах буде різною. Можливість вибору конкретних способів оцінки, калькуляції, порядку відображення господарських операцій є ступінь свободи підприємства у формуванні облікової політики.

Основними завданнями облікової політики є: максимально об'єктивно відобразити діяльність підприємства, сформувавши повну і достовірну інформацію про неї з метою ефективного управління роботою підприємства. Облікова політика формується шляхом вибору способів ведення бухгалтерського обліку з декількох певних положень з бухгалтерського обліку. Якщо положеннями не розроблені способи ведення обліку будь-яких об'єктів, то підприємство розробляє власні. В обох випадках має бути витримано головна вимога при організації облікової політики на підприємстві - вибір способів ведення бухгалтерського обліку повинен бути витриманий на єдиних принципах.

В обліковій політиці для цілей оподаткування повинні бути відображені: порядок і схема визначення частки витрат (розподіл прямих витрат між готовою продукцією та об'єктами незавершеного виробництва), а також склад і порядок формування сум окремих резервів.

При формуванні суми доходів і витрат слід мати на увазі, що з цілої низки позицій вимоги податкового законодавства відрізняються від положень з бухгалтерського обліку. Ці відмінності повинні бути виділені особливо, і при розробці форм первинних документів податкового обліку доцільно передбачити додаткові графи або рядка для наочного представлення цих розбіжностей.

У частину облікової політики, яка регулює організацію податкового обліку, слід включити пункти, що визначають: відповідального за організацію податкового обліку; відповідального за ведення податкового обліку; форми первинних документів і реєстрів податкового обліку; графік документообігу або строки й склад документів, що надаються особі, що веде податковий облік.

Обов'язковими реквізитами у формах аналітичних реєстрів податкового обліку для визначення податкової бази є: найменування реєстру; період складання; вимірювачі операції в натуральному й у грошовому вираженні; найменування господарських операцій; підпис і розшифровка підпису відповідальної особи. У реєстрах податкового обліку не вказують два реквізити, обов'язкові для реєстрів бухгалтерського обліку: найменування організації, від імені якої складено документ і найменування посад осіб, відповідальних за здійснення господарських операцій і правильність їх оформлення. Дане обставительство слід враховувати при формуванні та затвердженні графіка документообігу, складу посадових осіб, які мають право підпису первинних документів податкового обліку, та інших елементів. У цьому ж розділі облікової політики для цілей оподаткування доцільно відобразити вибір методу визначення виручки від реалізації продукції. Далі необхідно визначити форму, в якій буде здійснюватися податковий облік. На практиці вибір здійснюється з двох форм: ручний або автоматизованої.



## 2. НОРМАТИВНО-ПРАВОВА БАЗА ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

Визначення облікової політики наведене в статті 1 «Визначення термінів» Закону України від 16.07.99 р. №996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та в П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»:

- облікова політика — сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.;

До нормативно-правової бази облікової політики підприємства відносяться:

I. Закон України від 16.07.99 р. №996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», зокрема такі його розділи та статті:

1. Розділ I. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ, стаття 4. Основні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності:

Бухгалтерський облік та фінансова звітність ґрунтуються на таких основних принципах:

**обачність** — застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

**повне висвітлення** — фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій і подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

**автономність** — кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства;

**послідовність** — постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності;

**безперервність** — оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі;

**нарахування та відповідність доходів і витрат** — для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;

**превалювання сутності над формою** — операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

**історична (фактична) собівартість** — пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;

**єдиний грошовий вимірник** — вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства в його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці;

**періодичність** — можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності.

2. Розділ III. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, стаття 8. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві, пункт 5:

Підприємство самостійно:

—визначає облікову політику підприємства;

—обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, встановлених цим Законом, та з урахуванням обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права

працівників на підписання бухгалтерських документів;

— затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку.

— може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, з наступним включенням їх показників до фінансової звітності підприємства.

II. ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТИ) БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ, зокрема наведено такі положення:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку НПСБО "Загальні вимоги до фінансової звітності" - цим Положенням (стандартом) визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.

2. НПСБО «Баланс» - цим Положенням (стандартом) визначаються зміст і форма балансу та загальні вимоги до розкриття його статей.

3. НПСБО «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» - цим Положенням (стандартом) визначаються порядок виправлення помилок, внесення та розкриття інших змін у фінансовій звітності.

3. НПСБО «Основні засоби» - цим Положенням (стандартом) визначаються методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи.

4. НПСБО «Нематеріальні активи» - цим Положенням (стандартом) визначаються методологічне формування у бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи і незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи та розкриття інформації про них у фінансовій звітності.

—3. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

Ефективна та раціональна організація бухгалтерського обліку на підприємстві починається з розробки його облікової політики, яка передбачає

вибір комплексу методичних прийомів, способів та процедур організації та ведення бухгалтерського обліку підприємством з числа загальноприйнятих в державі. Тобто облікова політика конкретного підприємства залежить від політики держави в сфері бухгалтерського обліку.

*Політика обліку* - це сфера нормалізації обліку через певні правила, стандарти, методологічні норми з метою визначення загальних і докладних принципів функціонування обліку в даній країні (об'єднанні країн) на певний період.

Розмежування понять теорії, політики і практики має принципове значення для практичного розуміння політики обліку.

Теорія обліку не є національною, вона має за мету розробити загальні методи ведення обліку, такі, наприклад, як подвійний запис, рахунок, інвентаризація, складання балансів, способи оцінки і реєстрації господарських подій, таких як фінансова звітність тощо. Теорія обліку є не тільки наднаціональна, але й над часова. Наведені вище елементи методу обліку не зазнають змін, їх лише доповнюють в частині зміни організації та форми ведення обліку. Двоїстість, наприклад, є законом подвійного запису в усьому світі і ніяким змінам не підлягає.

В той же час політика обліку має і національний характер та відображає особливості ведення обліку кожного окремого господарюючого суб'єкта.

Закон "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні змінив існуючі раніше правила та принципи ведення обліку, а нововведення Закону, які практично вже реалізовані, змінили і доповнили існуючий донедавна, стереотип про єдиний і незмінний облік в усій державі.

На фоні стандартизації обліку створилась міжнародна стандартизація, що має наближені риси макрополітики обліку до принципів теорії обліку.

Враховуючи те, що багато держав пов'язані виключно з власною політикою бухгалтерського обліку або частково з використанням міжнародної політики бухгалтерського обліку, на рис. 1. представлено її відповідну класифікацію.

Політику бухгалтерського обліку слід розуміти як сферу діяльності державних органів (наприклад, Управління методології бухгалтерського обліку Міністерства фінансів України) або інститутів, утворених через державні та міжнародні об'єднання бухгалтерів і направлені на нормалізацію чи стандартизацію бухгалтерського обліку. Політика обліку впливає з рівня значення норм у правовому врегулюванні технології ведення бухгалтерського обліку, які здобули перевагу над звичайними традиційними способами організації та ведення обліку.

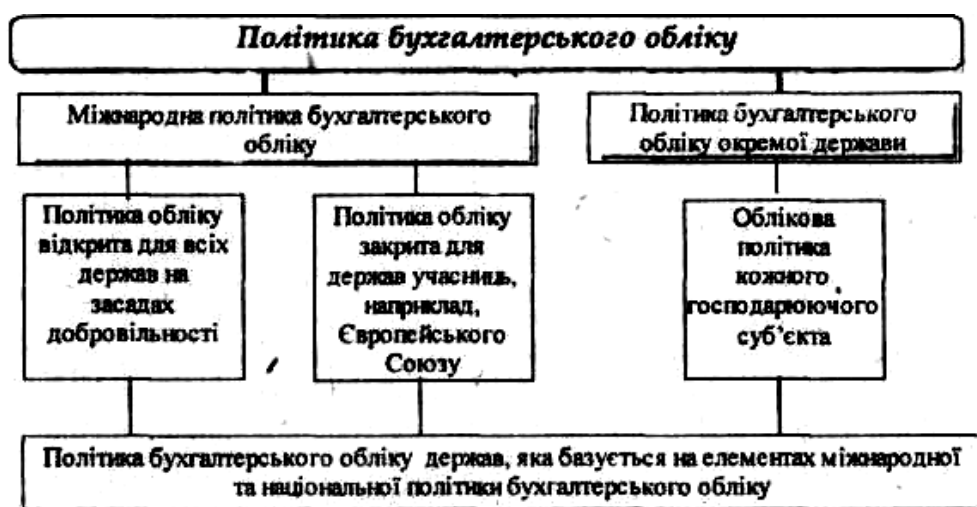


Рис. 1. Класифікація бухгалтерської політики за територіальним критерієм

Політику бухгалтерського обліку називають ще сферою діяльності нормалізації, яка знаходиться між практикою і теорією бухгалтерського обліку. Сформульована в такий спосіб сфера політики бухгалтерського обліку має загальний характер і не охоплює всієї облікової політики.

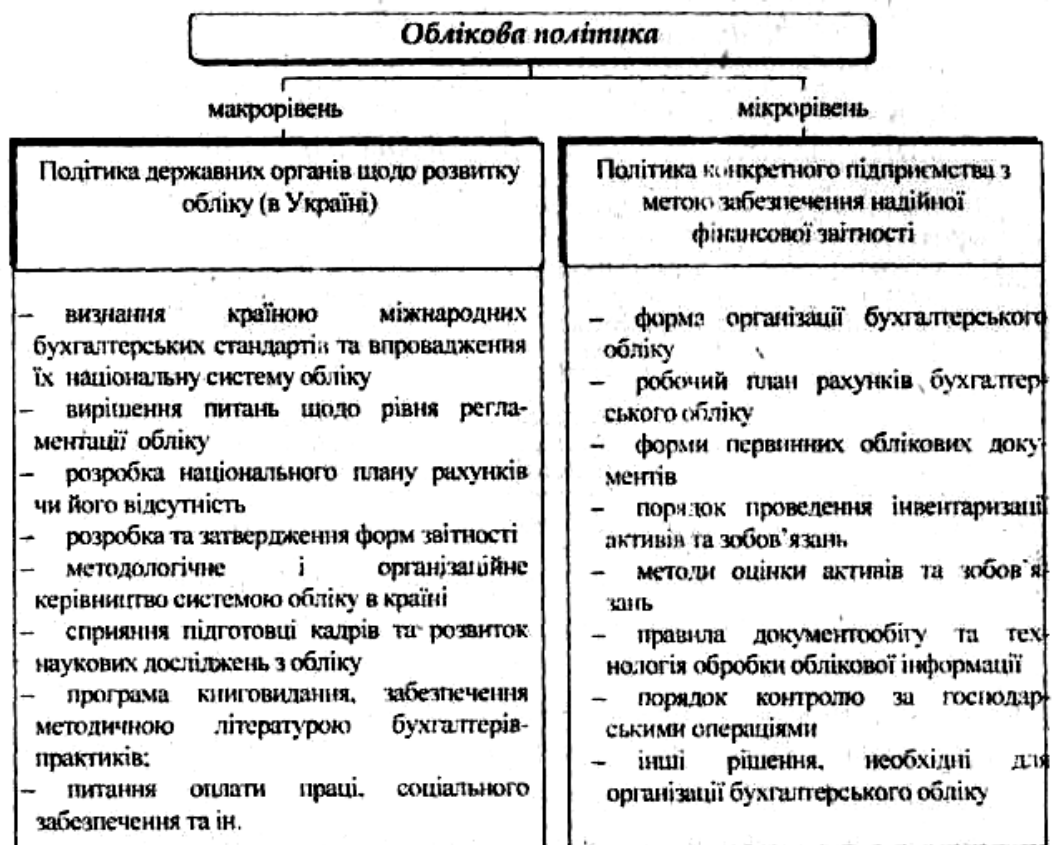
Для складання фінансової звітності відповідно до чинних нормативних актів та надання її користувачам керівництво підприємства формує облікову політику: обирає принципи, методи і процедури обліку таким чином, щоб достовірно відобразити фінансовий стан і результати діяльності підприємства та забезпечити зіставність показників фінансових звітів.

Отже, *облікова політика* - сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності.

Основна її мета - забезпечити одержання достовірної інформації про майновий і фінансовий стан підприємства, результати його діяльності, необхідні для всіх користувачів фінансової звітності з метою прийняття відповідних рішень.

Формування облікової політики може відбуватись на двох рівнях (див. рис. 2.).

Документальне оформлення облікової політики підприємства здійснюється у вигляді наказу про облікову політику підприємства, який після його затвердження набуває статусу юридичного документу. Наказ про облікову політику є основним внутрішнім документом, яким регулюється організація облікового процесу на підприємстві та є обов'язковим для виконання всіма службами і працівниками підприємства.



*Рис. 2. Рівні облікової політики*

Наказ про облікову політику може складатись з таких розділів:

Преамбула

1. Організація бухгалтерської служби на підприємстві.

## 2. Методологічні аспекти

## 3. Організаційно-технічні аспекти

В преамбулі вказується основні відомості про підприємство та основи документи, якими керуються при веденні бухгалтерського обліку н підприємстві.

Підготовка Наказу про облікову політику підприємства на практиці досить трудомісткою справою і вимагає від учасників цього процес неабияких здібностей, комплексних знань всіх процесів, які відбувались н підприємстві за його межами в минулому, здійснюються зараз проводитимуться в майбутньому. Усе це потребує ґрунтовного аналізу подій і фактів, вміння бачити перспективу, не ординарно мислити тощо.

Вибір облікової політики залежить від особливостей діяльності кожного конкретного підприємства. При формуванні облікової політики слід враховувати фактори, що на неї впливають (рис. 3.).



Рис. 3. Фактори, які впливають на формування облікової політики

Іноді нормативні документи взагалі не містять конкретних рекомендацій щодо правил обліку окремих фактів господарського життя.

Якщо система не встановлює спосіб ведення бухгалтерського обліку з конкретного питання, то при формуванні облікової політики підприємство самостійно розробляє відповідний спосіб, виходячи з діючих положень.

Правильно розроблена облікова політика, яка враховує умови та можливості ведення господарської діяльності, повинна забезпечити:

- ◆ повноту відображення в бухгалтерському обліку всіх фактів господарської діяльності;
- ◆ готовність бухгалтерського обліку до втрат (витрат) та пасивів, ніж можливих доходів і активів - не допускаючи створення прихованих резервів;
- ◆ відображення в бухгалтерському обліку фактів та умов господарської діяльності, виходячи не тільки з їх правової форми, але й з їх економічного змісту;
- ◆ тотожність даних аналітичного обліку оборотам та залишкам по рахунках синтетичного обліку на 1-ше число кожного місяця, а також показників бухгалтерської звітності даним синтетичного та аналітичного обліку;
- ◆ раціональне ведення бухгалтерського обліку виходячи, з умов господарської діяльності та величини підприємства.

Таким чином, облікова політика є сукупністю конкретних елементів організації бухгалтерського обліку, які визначаються підприємством на підставі загальноприйнятих правил з врахуванням специфіки (особливостей) його діяльності.

Способи ведення бухгалтерського обліку, обрані підприємством при формуванні облікової політики, застосовуються з 1-го січня нового року всіма структурними підрозділами (включаючи виділені на окремий баланс) незалежно від місця їх розташування.

Розкриття інформації про облікову політику та її зміни у фінансовій звітності є передумовою зіставності фінансових звітів одного підприємства за різні періоди, а також фінансових звітів різних підприємств. Тобто користувачі набувають можливості оцінити, наскільки порівнювальними є дані окремих



статей фінансової звітності того чи іншого звітного періоду, того чи іншого підприємства.

При формуванні облікової політики підприємства слід орієнтуватись на діючі стандарти та інші нормативні акти (табл. 1, див. додаток №1).

До елементів звітної політики також відносяться: 1) порядок обліку курсових різниць протягом звітного року; 2) порядок утворення та використання резервного капіталу, крім випадків, коли він утворюється в порядку, встановленому законодавством; 3) порядок розподілу чистого прибутку; 4) склад і порядок утворення і використання фондів спеціального призначення; 5) порядок збільшення статутного капіталу та оцінка вкладів; б) встановлення порядку вибуття учасників і визначення розміру частки належного їм додаткового капіталу.

Облікова політика розробляється на багато років і може змінюватись лише у випадку:

- ◆ зміни статутних вимог;
- ◆ зміни вимог органу, що затверджує положення (стандарти) бухгалтерського обліку;
- ◆ забезпечення внесеними змінами більш достовірного відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства.

Не вважається зміною облікової політики встановлення облікової політики для: а) подій або операцій, які відрізняються за змістом від попередніх подій або операцій; б) подій або операцій, які раніше не відбувалися.

У разі зміни облікової політики у примітках до фінансової звітності слід розкривати причини і сутність зміни, суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року або обґрунтування неможливості її достовірного визначення.

Наказ про облікову політику є одним з перших документів, які використовуються податковою інспекцією, аудиторськими фірмами та іншими відповідними службами при перевірці діяльності підприємства. [16; 18-21]

## 4. РОЗРОБКА ТА ЗАТВЕРДЖЕННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

Важливим моментом при розробленні й прийнятті облікової політики є те, що, згідно з пунктом 2 статті 8 Закону про бухоблік, «питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи), відповідно до законодавства та установчих документів». Таким чином, правомірним буде розгляд питань, пов'язаних з організацією бухгалтерського обліку й обліковою політикою, і прийняття за ними рішень тільки власником (ами) підприємства. А якщо керівник підприємства не є його власником, треба, щоб саме власник (и) наділив(ли) його відповідними повноваженнями. Делегування їх здійснюється вищими органами управління (загальними зборами акціонерів, засновників, наказом власника придатного підприємства або розпорядженням відповідного державного органу, коли йдеться про державне підприємство, іншим органом, який передбачений установчими документами). Тільки в такому випадку юридичну чинність наказу керівника підприємства вже не можна буде взяти під сумнів.

Поміж фахівців з обліку побутує помилкова думка про те, що розробка облікової політики цілком і повністю покладається на головного бухгалтера підприємства або особу (юридичну чи фізичну), яка здійснює бухгалтерський облік на підприємстві. Можна навести безліч аргументів, які доводять хибність такого твердження, — я обмежусь лише одним.

Візьмемо, знову ж таки, нарахування амортизації за основними засобами. Серед п'яти (плюс один) методів нарахування є надто складні, для виконання яких лише економічних знань замало, щоб із найменшим ризиком упроваджувати їх у практику. Для таких розрахунків потрібно знати технічні особливості того чи іншого об'єкта амортизації, технологічні умови його експлуатації, вивчити процеси морального старіння та ринок продажів на такі або подібні засоби тощо. Усе це може безпосередньо впливати на строк корис-

ної експлуатації того чи іншого об'єкта основних засобів. Вимагати таких знань від однієї людини (головного бухгалтера) або однієї служби підприємства (бухгалтерії) принаймні нерозумно!

Тож можна погодитися на варіант, коли головбух ініціює питання до розгляду і разом зі своєю службою бере у ньому активну (безпосередню) участь. Розроблення пропозицій, особливо щодо питань, які безпосередньо не стосуються бухгалтерського обліку та прийняття конкретних рішень, доречно покласти на спеціально створену комісію. А щоб не плодити усілякі комісії, найдоцільніше наділити такими повноваженнями постійно діючу інвентаризаційну комісію.

Оскільки ведення бухгалтерських операцій та складання фінансової звітності підприємства повинні базуватись на єдиних та незмінних методичних засадах, розроблення облікової політики слід розпочати до нового звітного року і завершити до 31 грудня, щоб з нового фінансового року працювати за новими параметрами. Зразок наказу про облікову політику та практичні поради фахівця дивіться додаток № 2.

Новостворені підприємства розробляють облікову політику до початку господарської діяльності таким чином, щоб перша господарська операція відбувалася після затвердження.

Комісія за участю всіх причетних до розроблення облікової політики спеціалістів приймає на своєму засіданні рішення щодо облікової політики (зміни окремих її положень). За формою облікова політика підприємства має вигляд наказу керівника (власника), на підставі якого головний бухгалтер складає проект наказу і зі всіма додатками та розрахунками передає на затвердження власнику (керівнику) підприємства. Наказ набирає юридичної сили з дня його підписання власником (керівником) підприємства і є обов'язковим для виконання всіма службами і працівниками підприємства.

Можливий варіант, коли облікову політику (зміни до неї) розробляє внутрішній аудитор підприємства, аудиторська фірма під керівництвом головного бухгалтера та за участю інших відповідних спеціалістів або ж —

якщо така фірма здійснює бухгалтерський облік на підприємстві — під керівництвом власника (керівника). Це завдання може входити до складу наданих послуг протягом проведення перевірки або бути предметом окремого договору. [13; 211-212]

## 5. ВИПАДКИ, ПРИ ЯКИХ МОЖЕ ЗМІНЮВАТИСЯ ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА НА ПІДПРИЄМСТВІ

Доцільність зміни того чи іншого параметра комісія має встановити під час обов'язкової річної інвентаризації, а якщо їх розробляє аудиторська фірма, — під час аудиторської перевірки. При цьому слід пам'ятати, що такі зміни можливі у випадках, передбачених пунктом 9 П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах». Отже, облікова політика може змінюватися, коли:

- змінюються статутні вимоги (тобто при внесенні змін до статуту підприємства);
- змінюються вимоги органу, що затверджує положення (стандарт) бухгалтерського обліку (тобто внесені зміни чи доповнення до П(С)БО або затверджене чергове П(С)БО);
- зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства.

Вплив зміни облікової політики на події й операції минулих періодів відображається у звітності шляхом:

- коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року;
- повторного надання порівняльної інформації стосовно попередніх звітних періодів.

Зміна облікової політики, вибір відображення впливу зміни на облікову політику повинні бути розкриті й обґрунтовані у примітках до фінансової звітності за поточний звітний період.

Облікова політика застосовується щодо подій і операцій з моменту їх виникнення, за винятком випадків, коли зі зміною облікової політики суму коригування нерозподіленої суми прибутку на початок звітного року неможливо визначити достовірно (наприклад, втрачено якусь підшивку первинних документів за попередній період, відновити яку неможливо). У цьому випадку облікова політика поширюється тільки на події й операції, які відбуваються після дати зміни облікової політики.

Таким чином, зміна облікової політики тягне за собою перерахунок прибутків за всі попередні періоди діяльності підприємства, що зайвий раз підтверджує надзвичайну важливість науково обґрунтованого, професійного підходу до її встановлення.

Дещо пом'якшує ситуацію те, що не вважається зміною облікової політики встановлення облікової політики для:

- подій або операцій, які відрізняються за змістом від попередніх подій або операцій;
- подій або операцій, які не відбувалися раніше.

А якщо неможливо розрізнити зміну облікової політики та облікових оцінок, то це розглядається й відображається як зміна облікових оцінок.

Не слід плутати зміну облікової політики зі зміною визначення облікових оцінок. Наприклад, зміну характеру діяльності підприємства, застосування нових видів сировини й матеріалів спричиняють не зміна облікової політики, а її встановлення. У цьому випадку ми маємо справу не зі зміною облікової політики, а із зміною облікових оцінок.

Облікова оцінка — попередня оцінка, яка використовується підприємством з метою розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами. Вона може бути переглянута, якщо змінюються обставини, на яких вона ґрунтувалася, або отримано додаткову інформацію.

Встановлення таких змін на практиці — досить складна і скрупульозна справа, під час якої важко повністю уникнути помилкових рішень. Тому перш ніж прийняти одне (єдине) конкретне рішення, добре поміркуйте!

Отже, усім подіям (операціям), які є новими для підприємства, для встановлення облікової політики необхідно дати попередньо облікову оцінку, а оскільки вона може змінитися, то доведеться застосовувати інші методи і процедури. Якщо облікова оцінка змінюється, то не варто коригувати прибуток і повторно надавати інформацію про попередні звітні періоди для порівняння. Зміни облікових оцінок впливають тільки на майбутнє і не стосуються минулого.

Наслідки змін в облікових оцінках включайте до тієї статті звіту про фінансові результати, яка раніше застосовувалась для відображення доходів або витрат, пов'язаних з об'єктом такої оцінки, в тому періоді, в якому відбулася зміна, а також в наступних періодах, якщо зміна впливає на ці періоди.

Відповідальність суб'єкта господарювання, його посадових осіб за неприйняття облікової політики та за внесення необґрунтованих (незаконних) змін до облікової політики підприємства, за ведення обліку всупереч вимогам політики

Законодавчі акти України не передбачають безпосередньої відповідальності підприємства, його власника та посадових осіб у випадку неприйняття облікової політики або за внесення необґрунтованих (із порушенням установленого порядку) змін. Однак це не означає, що її немає взагалі!

Так, під час перевірки фінансової діяльності підприємства орган, який її проводить (аудиторська фірма, податкова інспекція), може визнати недійсним баланс, складений без затвердженої відповідним чином облікової політики (або уразі прийняття необґрунтованих змін до облікової політики, або у випадку не проведення перерахунку прибутків за попередні звітні періоди після внесення змін до облікової політики). Такий висновок базується на положеннях статті 8 Закону про бухоблік, чинних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку.

[4]

## ВИСНОВОК

В даній курсовій роботі висвітлені всі основні питання та положення, що характеризують облікову політику підприємства. Розкрито суть та основні положення, що характеризують дану тему, зокрема:

«Облікова політика — сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності» — таке визначення облікової політики наведене в статті 1 «Визначення термінів» Закону України від 16.07.99 р. №996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (далі — Закон про бухоблік) [1].

Згідно з визначенням, облікова політика підприємства базується на основних принципах обліку та звітності. Під принципами бухгалтерського обліку слід розуміти правила, якими необхідно керуватися при вимірюванні, оцінці й реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності.

Документальне оформлення облікової політики підприємства здійснюється у вигляді наказу про облікову політику підприємства, який після його затвердження набуває статусу юридичного документу. Наказ про облікову політику є основним внутрішнім документом, яким регулюється організація облікового процесу на підприємстві та є обов'язковим для виконання всіма службами і працівниками підприємства.

Правильно розроблена облікова політика, яка враховує умови та можливості ведення господарської діяльності забезпечує:

- ◆ повноту відображення в бухгалтерському обліку всіх фактів господарської діяльності;
- ◆ готовність бухгалтерського обліку до втрат (витрат) та пасивів, ніж можливих доходів і активів - не допускаючи створення прихованих резервів;



- ◆ відображення в бухгалтерському обліку фактів та умов господарської діяльності, виходячи не тільки з їх правової форми, але й з їх економічного змісту;
- ◆ тотожність даних аналітичного обліку оборотам та залишкам по рахунках синтетичного обліку на 1-ше число кожного місяця, а також показників бухгалтерської звітності даним синтетичного та аналітичного обліку;
- ◆ раціональне ведення бухгалтерського обліку виходячи, з умов господарської діяльності та величини підприємства.

Облікова політика розробляється на багато років і може змінюватись лише у випадку:

- ◆ зміни статутних вимог;
- ◆ зміни вимог органу, що затверджує положення (стандарти) бухгалтерського обліку;
- ◆ забезпечення внесеними змінами більш достовірного відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства.

Вплив зміни облікової політики на події й операції минулих періодів відображається у звітності шляхом:

- коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року;
- повторного надання порівняльної інформації стосовно попередніх звітних періодів.

Основними завданнями облікової політики є: максимально об'єктивно відобразити діяльність підприємства, сформувавши повну і достовірну інформацію про неї з метою ефективного управління роботою підприємства. Облікова політика формується шляхом вибору способів ведення бухгалтерського обліку з декількох певних положень з бухгалтерського обліку. Якщо положеннями не розроблені способи ведення обліку будь-яких об'єктів, то підприємство розробляє власні. В обох випадках має бути витримано головна вимога при організації облікової політики на підприємстві - вибір способів ведення бухгалтерського обліку повинен бути витриманий на єдиних принципах.

Важливим моментом при розробленні й прийнятті облікової політики є те, що, згідно з пунктом 2 статті 8 Закону про бухоблік, «питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи), відповідно до законодавства та установчих документів». Таким чином, правомірним буде розгляд питань, пов'язаних з організацією бухгалтерського обліку й обліковою політикою, і прийняття за ними рішень тільки власником (ами) підприємства. А якщо керівник підприємства не є його власником, треба, щоб саме власник (и) наділив(ли) його відповідними повноваженнями. Делегування їх здійснюється вищими органами управління (загальними зборами акціонерів, засновників, наказом власника придатного підприємства або розпорядженням відповідного державного органу, коли йдеться про державне підприємство, іншим органом, який передбачений установчими документами). Тільки в такому випадку юридичну чинність наказу керівника підприємства вже не можна буде взяти під сумнів.