

3. Брич В. Шушпанов П. Соціально-економічна структура населення Тернопільської області як чинник зовнішньої трудової міграції. Україна: аспекти праці. 2009. № 1. С. 33-37.
4. Бутов А. М. Фінансовий аутсорсинг та його застосування в управлінні діяльністю підприємства Науковий журнал «Причорноморські економічні студії». 2015. Випуск 5. С. 91-95.
5. Бутов А.М., Костецький В.В. Управління фінансовими потоками підприємств з позиції фінансової логістики. Інноваційна економіка. 2018. Випуск 3-4 (74). С. 139-145.
4. Капіталізація природних ресурсів. – К.: ДУ ІЕПСР НАНУ, 2014. – 268 с.
5. Пуцентейло П.Р. Організаційно-економічне забезпечення ефективного розвитку тваринництва в умовах кризи. Економічний дискурс. 2016. № 2. С. 37–46.
6. Пуцентейло П.Р. Формування і розвиток інфраструктури аграрного ринку. АгроІнКом. 2008. № 1-2. С. 9-11.
7. Третяк А.М. Земельний капітал: теоретико-методологічні основи формування та функціонування: Моногр. / А.М. Третяк. —Львів: Сполом, 2011. — 520 с.
8. Язлюк Б. Застосування диверсифікації при реалізації інвестиційно-інноваційної стратегії підприємства. Наука молода. 2010. № 14. С. 198-202.
9. Язлюк Б. Управління диверсифікацією в контексті реалізації інвестиційно-інноваційної стратегії розвитку підприємств. Галицький економічний вісник. 2010. № 4. С. 86-91.
10. Язлюк Б.О. Інноваційний менеджмент : навч. посіб. Тернопіль : Економічна думка, 2012. 194 с.

Ольга Бойко

слухач магістерської програми

Ірина Белова

к.е.н., доцент

Тернопільський національний економічний університет

ЗНАЧЕННЯ ТА ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Реформуванням системи бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності надає господарюючим суб'єктам більше самостійності в організації бухгалтерського обліку та виборі способів і методів ведення бухгалтерського обліку. Така самостійність реалізується шляхом формування облікової політики підприємства. Якщо держава не встановлює спосіб ведення обліку з конкретного питання, то при формуванні облікової політики підприємство самостійно розробляє відповідний спосіб, виходячи з діючих положень чинного законодавства [7].

Питанням облікової політики присвячено велику кількість праць науковців: Белової І.М., Білухи М.Т., Бутинця Ф.Ф., Дідоренко Т.В., Жука В.М., Загороднього А.Г., Леня В.С., Кужельного М.В., Пушкара М.С., Сопка В.В., Сторожука М.Т. та багатьох інших.

Облікова політика є комплексом таких елементів бухгалтерського обліку, які забезпечують правдивість, і зрозумілість інформації про фінансовий стан підприємства і його зміну за певний період.

На державному законодавчому рівні Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» встановлено, що облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [8].

Необхідно зазначити, що МСФЗ 1 дозволяє зміну облікової політики тільки в разі прийняття нового стандарту або внесення змін до чинних, а також з метою підвищення інформативності фінансової звітності. Дана вимога обґрунтовується тим, що «стабільна» облікова політика дозволяє порівнювати фінансову звітність за різні періоди. При

виникненні потреби в зміні облікової політики суб'єкту господарювання доведеться наново перерахувати показники фінансової звітності за три попередніх роки. Такий перерахунок називають ретроспективним, і він є загальним правилом щодо відображення змін в обліковій політиці.

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» трактує облікову політику як конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практику, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності [6].

А.Г. Загородній облікову політику трактує як «...сукупність способів ведення бухгалтерського обліку (первинного нагромадження, вартісного вимірювання, поточного групування і підсумкового узагальнення фактів господарської діяльності) відповідно до особливостей його господарської діяльності» [3, с. 133].

Л.Г. Ловінська, І.Б. Стефанюк стверджують, що «облікова політика суб'єкта господарювання – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються суб'єктом господарювання для ведення поточного обліку, складання та подання фінансової звітності в межах, визначених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, іншими нормативними документами, затвердженими Міністерством фінансів та іншими органами виконавчої влади після погодження з Міністерством фінансів» [5, с. 63].

М.С. Пушкар вважає, що «основне призначення облікової політики полягає в:

- 1) упорядкуванні облікового процесу та лібералізації системи обліку на підприємстві;
- 2) формуванні методики обліку майна, капіталу і зобов'язань, фактів господарської діяльності та результатів діяльності підприємства на основі загальноприйнятих принципів та правил;
- 3) забезпеченні повною, достовірною та неупередженою інформацією менеджменту з метою здійснення ефективного управління фінансово-господарською діяльністю підприємства та визначення стратегії подальшого його розвитку в майбутньому;
- 4) забезпеченні формування та своєчасного надання інформації різним користувачам, яка міститься у фінансовій звітності;
- 5) роз'ясненні користувачам внутрішньої і зовнішньої звітності конкретних правил та процедур ведення обліку та складання звітності;
- 6) наданні обліку плановірності та послідовності;
- 7) підвищенні ефективності ведення обліку на підприємстві» [9, с. 30-31].

Т.В. Войтенко визначає облікову політику як обрану підприємством, з урахуванням встановлених норм та особливостей, методологію бухгалтерського обліку, яка спрямована на досягнення його цілей та завдань та використовується з метою забезпечення надійності фінансової звітності та якісної системи управління [2].

Облікова політика сприяє посиленню обліково-аналітичних функцій в управлінні підприємством, дає змогу оперативно реагувати на зміни, що відбуваються у виробничому процесі. Відповідно до законодавчих вимог підприємство самостійно визначає власну облікову політику, при цьому ступінь його свободи регламентується регламентацією обліку на державному рівні.

М. Щирба зазначає, що «саме наказ про облікову політику повинен цілком (повністю) відображати особливості організації та ведення бухгалтерського обліку і складання звітності на підприємстві. При цьому він може бути складений у загальній формі, а може містити розділи і додатки» [10].

Отже, підсумовуючи усі наведені вище визначення ми погоджуємось із думкою В.А. Кулик про те, що на законодавчому рівні необхідно закріпити наступне визначення: облікова політика підприємства – це система способів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, що використовується підприємством для інформаційного забезпечення прийняття економічних рішень та передбачає найбільш достовірне відображення фактів господарської діяльності [4, с. 54].

Ступінь свободи конкретного підприємства у формуванні облікової політики законодавчо обмежений державною регламентацією бухгалтерського обліку, котра представлена переліком методик та облікових процедур, серед яких є допустимі альтернативні варіанти. Вона визначається можливістю вибору конкретних способів оцінки, калькуляції, складу бухгалтерських рахунків тощо.

Сформована облікова політика при веденні бухгалтерського обліку повинна забезпечити:

- незмінність протягом поточного року прийнятої методології відображення окремих господарських операцій та оцінки майна. Зміна методології обліку на наступний рік повинна передбачатись у Примітках до річної фінансової звітності;

- повноту відображення в обліку за звітний період усіх господарських операцій, що були

 - проведені за цей час, та результатів інвентаризації майна і зобов'язань;

- правильність віднесення доходів та витрат до відповідних звітних періодів, незалежно від часу надходження доходів та оплати витрат, якщо інше не встановлено чинним законодавством;

 - розмежування в обліку поточних витрат на виробництво та капітальних інвестицій;

 - тотожність даних аналітичного обліку оборотам та залишкам синтетичного обліку на перше число кожного місяця.

Отже, зміст облікової політики ґрунтується на національних стандартах ведення бухгалтерського обліку. Якщо ж, урахувавши специфіку господарської діяльності, способи ведення обліку не встановлені, підприємство самостійно розробляє відповідні процедури, виходячи з вимог законодавства й нормативних актів з бухгалтерського обліку.

Документальне оформлення облікової політики підприємств реалізується у форматі Наказу про облікову політику, який є сутнім внутрішнім регламентом, що регулює організацію облікового процесу підприємства.

Наказ розробляється головним бухгалтером та затверджується керівником підприємства. Від складових елементів облікової політики залежить правдиве ілюстрування господарських операцій та їх узагальнення в бухгалтерській звітності.

Методичними рекомендаціями щодо облікової політики підприємства передбачено наступні елементи облікової політики підприємства:

- стосовно доходів: порядок оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг; порядок визначення ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом;

- стосовно витрат: порядок обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат, ведення окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат; застосування класу 8 та/або 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій; перелік і склад змінних і постійних загальноновиробничих витрат, бази їх розподілу; перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг); базу розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу;

- стосовно фінансових результатів: підходи до періодичності зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку;

- порядок виплат, які здійснюються за рахунок прибутку (для державних і комунальних підприємств); дату включення простих акцій, випуск яких зареєстровано, до розрахунку середньорічної кількості простих акцій в обігу.

Документ «Положення про облікову політику» повинен складатися з організаційно-технічної та методичної частин. Варто зазначити, що у цьому документі регламентовано як бухгалтерський (фінансовий і управлінський), так і податковий облік.

Положення про облікову політику містить додатки, наприклад Робочий план рахунків, Перелік форм управлінської звітності; Графік документообороту тощо. Зміни в обліковій політиці можливі лише у випадках зміни законодавства, статутних вимог на підприємстві та

у разі, якщо зміни забезпечать більш достовірне відображення подій чи операцій у фінансовій звітності.

До основних недоліків, пов'язаних з формуванням облікової політики, можна віднести:

– формальність при складанні наказу про облікову політику, необґрунтованість елементів і дублювання окремих пунктів нормативних документів;

– ігнорування змін нормативної документації та не відображення їх в наказі про облікову політику;

– відсутність структуризації наказу про облікову політику, неповне висвітлення питань формування обліку окремих об'єктів; не розробляється облікова політика щодо формування обліку, а саме: не наводиться в ній або додатках до неї робочий план рахунків, графік документообігу, перелік облікових реєстрів тощо;

– відсутність розробки облікової політики щодо управлінського обліку [1].

Отже, облікова політика покликана створити на підприємстві таку систему обліку, яка б дала можливість надати користувачам безумовну інформацію, складену з урахуванням особливостей певного підприємства. Метою облікової політики у процесі ведення бухгалтерського обліку є створення оптимальної, узгодженої та впорядкованої основи для складання достовірної звітності та прийняття ефективних економічних рішень на її основі.

Положення про облікову політику – має стати основним методичним документом, яким підприємство має керуватися в процесі діяльності. Саме в Положенні про облікову політику мають бути зазначені облікові правила, а не в наказі про затвердження облікової політики.

Список використаних джерел

1. Бойчук Т. Формування облікової політики підприємства: мета, побудова та сфера застосування ISSN1993-0259. / Бойчук Т. // Економічний аналіз. - 2010. - Вип. 6. – С. 36-38.

2. Войтенко Т.В. Облікова політика / Т.В. Войтенко// Податки і бухгалтерський облік. – 2010. – № 1. – С. 16-22.

3. Загородній А.Г. Бухгалтерський облік: Основи теорії і практики / А.Г. Загородній, Г.О. Партин; 3-є вид., перероб. і доп. – К.: Знання, КОО, 2004. – 377 с.

4. Кулик В. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку: Монографія. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2014. – 373 с.

5. Ловінська Л.Г. Організація бухгалтерського обліку та фінансового контролю в сучасних умовах господарювання в Україні: [монографія] / Л.Г. Ловінська, І.Б. Стефанюк – К., 2006. – 237 с.

6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_020.

7. Петрук О.М., Барановська Т.В. Облікова політика підприємства в системі регулювання бухгалтерським обліком//Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. – 2005. - Вип.3. - С.133 - 153.

8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

9. Пушкар М.С. Теорія і практика формування облікової політики : монографія / М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. – Тернопіль : Карт-бланш, 2010. – 260 с.

10. Щирба М. Проблеми документального оформлення облікової політики підприємства та шляхи їх вирішення / М. Щирба // Економічний аналіз. – 2010. – Вип. 5. – С. 380-384.

11. Брич В., Нагара М. Методологічні засади розвитку коучингу в Україні. Україна: аспекти праці. 2009. № 6. С. 18-23.

12. Пуцентейло П.Р. Інформаційне забезпечення аналітичної діяльності в управлінні підприємством. Науково-інформаційний вісник Івано-Франківського університету права імені Короля Данила Галицького. 2015. Вип. 11. С. 224-232.