

Ярема Я.Р.

доктор економічних наук, доцент,
професор кафедри обліку, аналізу і контролю
Львівський національний університет імені Івана Франка

Yarema Yaroslav

Doctor of Economics, Associate Professor,
Professor at the Department of Accounting, Analysis and Control
Ivan Franko National University of Lviv

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

Ярема Я.Р. Теоретичні аспекти формування облікової політики підприємства. У статті висвітлено поняття облікової політики, визначено головні передумови необхідності формування облікової політики підприємства та проведено аналіз підходів до порядку її формування, визначено роль облікової політики у процесі управління підприємством. У процесі дослідження визнано, що процес формування облікової політики підприємств в Україні регулюється чималою кількістю нормативно-правових актів різного підпорядкування, які містять суперечності, а це погіршує якість фінансової інформації. Правильно сформована облікова політика суттєво впливає на ефективність управління діяльністю підприємства та стратегію його розвитку на тривалу перспективу. Кожне підприємство залежно від специфіки своєї діяльності має вибрати такі підходи до формування власної облікової політики, що забезпечать найбільш повну реалізацію управлінських функцій.

Ключові слова: облікова політика, облікова інформація, бухгалтерський облік, стандарти обліку, фінансова звітність, управління підприємством, користувачі інформації.

Ярема Я.Р. Теоретические аспекты формирования учетной политики предприятия. В статье отражено понятие учетной политики, определены главные предпосылки необходимости формирования учетной политики предприятия и проведен анализ подходов к порядку ее формирования, определена роль учетной политики в процессе управления предприятием. В процессе исследования определено, что процесс формирования учетной политики предприятий в Украине регулируется немалым количеством нормативно-правовых актов разного подчинения, содержащих противоречия, что ухудшает качество финансовой информации. Правильно сложившаяся учетная политика оказывает существенное влияние на эффективность управления деятельностью предприятия и стратегию его развития на длительную перспективу. Каждое предприятие в зависимости от специфики своей деятельности должно выбрать такие подходы к формированию собственной учетной политики, которые обеспечат наиболее полную реализацию управленческих функций.

Ключевые слова: учетная политика, учетная информация, бухгалтерский учет, стандарты учета, финансовая отчетность, управление предприятием, пользователи информации.

Yarema Yaroslav. Theoretical aspects of formation of accounting policy of the enterprise. The article highlights the concept of accounting policy, identifies the main prerequisites for the formation of accounting policy of the enterprise and analyzes the approaches to the order of its formation, defines the role of accounting policy in the management of the enterprise. In the course of the research it was recognized that the process of formation of accounting policy of enterprises in Ukraine is regulated by a large number of regulations of different subordination, which contain contradictions, and this impairs the quality of financial information. In practice, a situation is quite common when the company has formal approaches to determining accounting policies, in which this process is not given due attention, which leads to a decrease in its effectiveness in making management decisions. Mistakes in the formation of accounting policies can have a negative impact on corporate taxation, as accounting policy is a powerful tool that can protect the position of the taxpayer and provide evidence to confirm the legitimacy of accounting approaches and the correctness of accounting. In modern business conditions, the process of forming the accounting policy of the enterprise requires a broader range of principles that would take into account not only the functions of accounting and reporting, but other management functions related to planning and forecasting, analysis and control, which would provide a strategic vision and ways to solve them. Properly formed accounting policy significantly affects the effectiveness of management of the enterprise and the strategy of its development in the long run. Each company, depending on the specifics of its activities, should choose approaches to the formation of its own accounting policy that will ensure the maximum effect of accounting, timely formation of reliable financial and manage-

ment information, accessible and useful for management decisions and a wide range of users. On the basis of such information, you can objectively assess the activities of the enterprise, develop specific proposals for improving and strengthening the financial stability of the enterprise and increase its business activity.

Key words: accounting policy, accounting information, accounting, accounting standards, financial reporting, enterprise management, information users.

Постановка проблеми. Облікова політика є важливим інструментом формування фінансової звітності та обов'язковим елементом бухгалтерського обліку, у зв'язку з чим посилюється її роль у процесі управління підприємством, оскільки облікова та фінансова інформація є основою прийняття управлінських рішень. В основі облікової політики лежить сукупність нормативно визначених принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності. Підприємство має право вибору з усіх можливих варіантів облікової політики, власну комбінацію підходів до обліку та фінансової звітності в межах чинного законодавства та можливість забезпечити ефективність своєї діяльності на перспективу. Формування власної облікової політики вимагає детального аналізу наявних та вивчення нових підходів до організації облікового процесу і складання фінансової звітності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню теоретичних та практичних аспектів формування облікової політики підприємства присвячено праці багатьох вітчизняних учених, зокрема: Б.П. Дмитрук, Л. Поливаной, І.П. Приходько, К.В. Шевчук, О. Шмигель, В. Ясишиної та ін. Проте питання щодо формування та реалізації облікової політики на підприємстві залишаються дискусійними і потребують подальшого дослідження.

Формулювання завдання дослідження. Мета статті – дослідити зміст та основні положення облікової політики підприємства, проаналізувати підходи до порядку її формування.

Виклад основного матеріалу дослідження. Ефективна та раціональна організація бухгалтерського обліку на підприємстві, як правило, починається з розроблення його облікової політики, що передбачає вибір комплексу методичних прийомів, які використовуються ним для ведення поточного обліку, уточнює моменти визнання витрат і доходів, сприяє поданню достовірної інформації під час складання фінансової звітності.

Досвід країн із розвиненими ринковими відносинами свідчить про те, що важливим складником загального механізму управління господарською діяльністю підприємств є чітко сформована облікова політика.

Облікова політика – це вибрана підприємством з урахуванням установлених норм та особливостей методологія бухгалтерського обліку, яка спрямована на досягнення його цілей і завдань та використовується з метою забезпечення надійності фінансової звітності та якісної системи управління.

Нині порядок формування облікової політики підприємства в Україні регулюється чималою кількістю нормативно-правових актів різного підпорядкування, а також міжнародними стандартами.

Окремого стандарту, який би регулював лише облікову політику підприємств, в українському законодавстві немає. Загальні особливості щодо облікової

політики врегульовано такими документами: Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 1 (МСБО 1) «Подання фінансової звітності», Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 8 (МСБО 8) «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки».

Підходи до визначення облікової політики

Автор	Визначення облікової політики
Б.П. Дмитрук [3]	Облікова політика є інструментом, здатним поліпшити фінансовий стан підприємства та спростити облікову роботу
Л. Поливана [4]	Облікова політика – це сукупність конкретизованих принципів, методів та процедур здійснення обліку в системі фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання, що сформована на підставі законодавчої бази держави з питань ведення обліку та складання звітності та закріплена відповідним внутрішньонормативним актом, а також забезпечує креативний, у межах закону, підхід до мінімізації витрат та максимізації прибутку суб'єкта господарювання
І.П. Приходько [5]	Облікова політика в широкому розумінні – управління обліком, а у вузькому – сукупність методів ведення обліку
К.В. Шевчук [6]	Облікова політика є сукупністю правил, прийомів та процедур ведення обліку, яка забезпечує дотримання єдиної методики відображення господарських операцій, складання та подання звітності з урахуванням загальноприйнятих принципів та специфіки діяльності підприємства з метою отримання повної, об'єктивної, достовірної і неупередженої інформації для прийняття виважених та обґрунтованих управлінських рішень
О. Шмигель [7]	Облікова політика – це вибрана та оптимізована під конкретні запити галузевої діяльності підприємства з урахуванням та дотриманням усіх установлених норм, особливостей, специфіки, відповідна методологія бухгалтерського обліку, що спрямована на досягнення його стратегічних цілей і тактичних завдань
В. Ясишина [8]	Облікова політика підприємства повинна охоплювати не лише альтернативні аспекти бухгалтерського (фінансового) обліку, а й має висвітлювати ключові аспекти і варіанти управлінського обліку та порядок ведення податкових розрахунків

пов'язані з плануванням і прогнозуванням, аналізом та контролем, які б забезпечили стратегічне бачення проблем і шляхів їх вирішення.

Облікова політика може враховувати організаційно-правову форму підприємства, галузеві особливості економічної діяльності, обсяги виробництва тощо. На вибір та обґрунтування облікової політики впливає низка чинників (рис. 1).

Під час формування облікової політики за конкретним елементом підприємством здійснюється вибір одного варіанта з декількох, що допускаються законодавчими й нормативними актами, які входять до системи нормативного регулювання бухгалтерського обліку в Україні (рис. 2).

Облікова політика підприємства як сукупність правил реалізації методу бухгалтерського обліку повинна



Рис. 1. Чинники, що впливають на вибір облікової політики

Джерело: побудовано за [9]

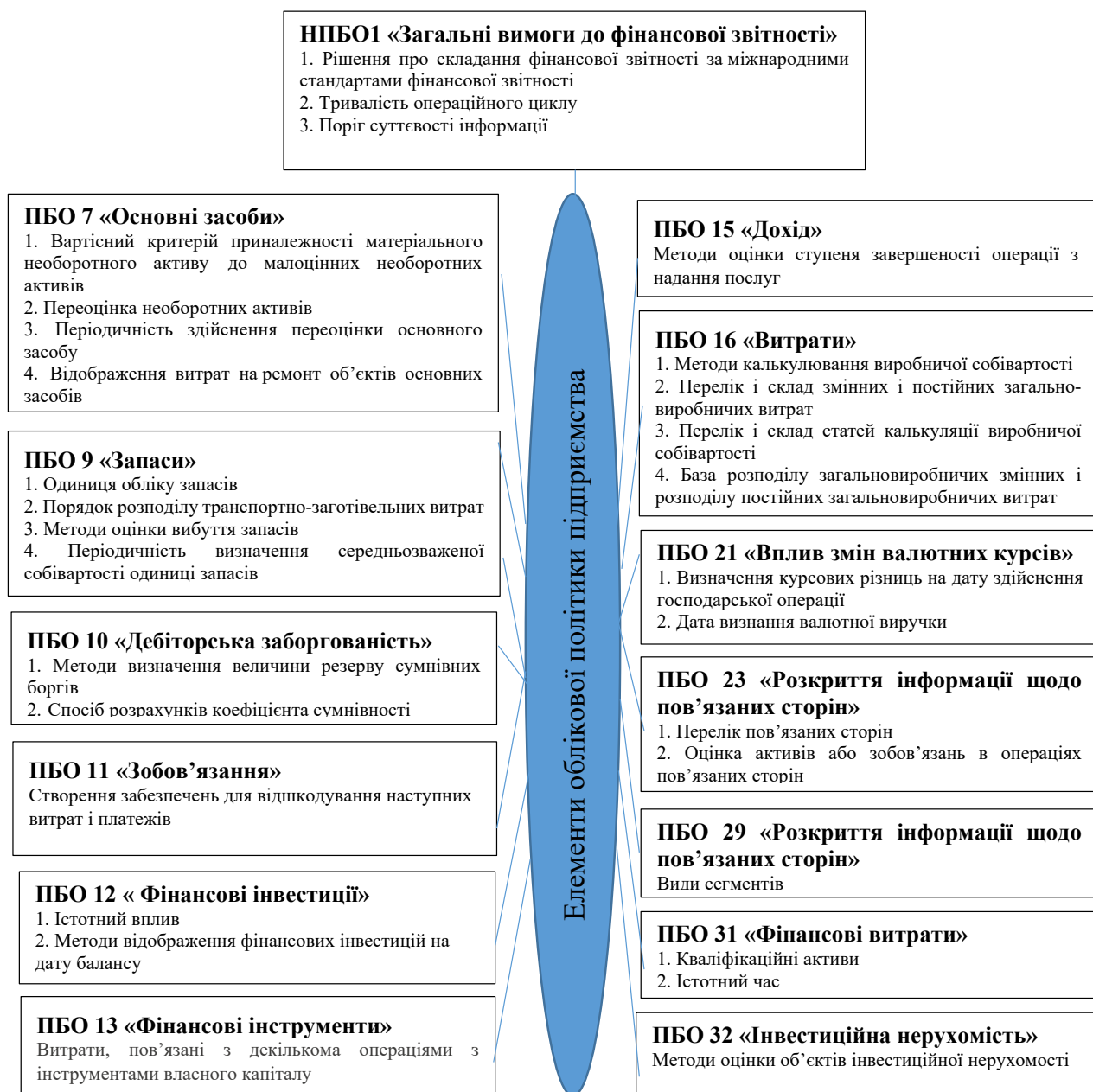


Рис. 2. Елементи облікової політики підприємства

Джерело: побудовано за [9]

забезпечувати максимальний ефект від ведення обліку, тобто завдяки їй має досягатися своєчасне формування фінансової й управлінської інформації, її вірогідність, об'єктивність, доступність і корисність для управлінських рішень і широкого кола користувачів.

Основним джерелом такої інформації є фінансова звітність підприємства, яка має особливе значення у системі економічної інформації.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», фінансова звітність – це звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства [1]. Метою фінансової звітності є забезпечення зацікавл

суб'єктів залежить від рівня керівництва, конкретності, об'єктивності, оперативності та наукової обґрунтованості прийнятих ним рішень. Тільки на базі ретельного і глибокого аналізу можна об'єктивно оцінити діяльність підприємства, розробити конкретні пропозиції для прийняття управлінських рішень з оздоровлення та зміцнення фінансової стійкості підприємства і підвищення його ділової активності.

Облікова політика дає змогу користувачам інформації визначати порядок і способи одержання звітних даних, проаналізувати дані звітності в динаміці, вчасно одержувати дані про істотні зміни в діяльності підприємства.

Особливості формування та внесення змін до елементів облікової політики залежно від застосовуваної підприємством концептуальної основи визначаються Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [10] та Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 8 (МСБО 8) «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [11]. При цьому стандартами бухгалтерського обліку виділяються поняття «елемент облікової політики» та «облікова оцінка», які мають різний вплив на облікову інформацію, а зміни відрізняються підходами у застосуванні: зміна елемента облікової політики потребує так званого ретроспективного перерахунку, зміни в облікових оцінках застосовуються завжди перспективно починаючи з моменту прийняття рішення про зміну [9].

Підприємство самостійно на основі Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів із бухгалтерського обліку визначає за погодженням із власником (власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів облікову політику підприємства, а також зміни до неї.

Згідно з п. 6 розділу IV Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» підприємство має висвітлювати вибрану облікову політику шляхом опису принципів оцінки статей звітності та методів обліку щодо окремих статей звітності. Облікова політика встановлюється відповідним наказом, затвердженням керівником підприємства [12].

Як зазначалося вище, облікова політика підприємства повинна відповідати принципу послідовності і передбачати постійне її застосування. Поряд із цим за потреби її можна переглядати, вносити відповідні зміни, які мають бути обґрунтованими, а внесені зміни відображати у фінансовій звітності. Зміни до наказу про облікову політику можуть бути внесені за умови, якщо змінилися статутні вимоги; змінилися вимоги органу, що затверджує положення (стандарт) бухгал-

терського обліку; зміни забезпечать достовірніше відображення подій (господарських операцій) у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності. Якщо такі зміни стосуються більшої частини тексту наказу або суттєво впливають на його зміст, то наказ доцільно викласти в новій редакції [13].

На думку працівників облікових служб, створення облікової політики на підприємстві – дуже трудомісткий і відповідальний процес, адже підприємству не один рік доведеться працювати й урахувати свої активи і зобов'язання згідно з розробленою ними обліковою політикою. Це вимагає від підприємства більш зваженого підходу до розроблення облікової політики, яка відповідає специфіці його роботи.

Однак на практиці досить поширеною є ситуація, коли на підприємстві є формальні підходи до визначен

5. Приходько І.П. Облікова політика сучасного підприємства. *Економіка та держава*. 2013. № 5. С. 73–76. URL: <http://www.economy.in.ua/index.php?op=1&z=2368&i=18> (дата звернення: 11.11.2021).
6. Шевчук К.В. Облікова політика підприємства: значення, особливості формування та впровадження. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2015. Вип. 5. С. 208–210. URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/5_2015ua/48.pdf (дата звернення: 12.11.2021).
7. Шмигель О. Особливості формування облікової політики підприємства в конкурентному середовищі. *Економічний дискурс*. 2021. Вип. 1–2. С. 66–73. URL: <https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/1372935.pdf> (дата звернення: 12.11.2021).
8. Ясишина В. Принципи облікової політики нематеріальних активів. *Інноваційна економіка*. 2019. № 3–4. С. 156–161. URL: <http://inneco.org/index.php/innecoua/article/view/57/58> (дата звернення: 12.11.2021).
9. Облікова політика підприємства. *Вісник. Офіційно про податки*. 2017. № 48(952). URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100006669-oblikova-politika-pidpriyemstva-1> (дата звернення: 08.11.2021).
10. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»: Наказ Міністерства фінансів України від 28 травня 1999 р. № 137. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/REG3685?an=9> (дата звернення: 09.11.2021).
11. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 (МСБО 8) «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» / Верховна Рада України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020#Text (дата звернення: 09.11.2021).
12. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 7 лютого 2013 р. № 73. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/Re22868> (дата звернення: 09.11.2021).
13. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: Наказ Міністерства фінансів України від 27 червня 2013 р. № 635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text> (дата звернення: 09.11.2021).
14. Податковий Кодекс України / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 10.11.2021).
15. Облікова політика: огляд типових помилок. *Вісник. Офіційно про податки*. 2020. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100016443-oblikova-politika-oglyad-tipovikh-pomilok> (дата звернення: 12.11.2021).

References:

1. Law of Ukraine «On Accounting and Financial Reporting in Ukraine», July 16, 1999 № 996-XIV / Verkhovna Rada of Ukraine. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (accessed 09 November 2021).
2. International Accounting Standard 8 (IAS 8) «Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors» / Verkhovna Rada of Ukraine. Available at: [https://zakon.r](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020)