

ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА В СИСТЕМІ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

FORMATION OF ACCOUNTING POLICY OF THE ENTERPRISE IN THE MANAGEMENT ACCOUNTING SYSTEM

УДК 330.131.7:658

<https://doi.org/10.32843/infrastruct48-53>

Тесак О.В.

к.е.н., старший викладач кафедри
обліку та аналізу
Національний університет
«Львівська політехніка»

Барановська С.П.

к.е.н., доцент, доцент кафедри
обліку та аналізу
Національний університет
«Львівська політехніка»

Tesak Oleksandra

National University «Lviv Polytechnic»

Baranovska Sofiya

National University «Lviv Polytechnic»

В даній статті було визначено сутність та поняття «облікової політики» підприємства, що означає сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. Стосовно управлінського обліку за мету ставиться формування раціональної системи інформаційного забезпечення для прийняття управлінських рішень. Розкрито загальні положення облікової політики, де відображаються принципи облікової політики та їх вплив на методику обліку підприємства. Досліджено сучасний стан та проблеми формування облікової політики підприємства в системі управлінського обліку. Облікова політика – це фактично головний документ підприємства, який дає змогу бухгалтеру чи бухгалтерській службі під час ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності врахувати специфіку діяльності конкретного суб'єкта господарювання. Загалом, облікова політика підприємства є важливим інструментом, завдяки якому існує можливість оптимального поєднання державного регулювання і власної ініціативи підприємства у питаннях організації та ведення бухгалтерського обліку.

Ключові слова: облікова політика, управлінський облік, підприємство, принципи, формування.

В данной статье определяется суть и концепция «бухгалтерской политики» пред-

приятия, что означает набор принципов, методов и процедур, используемых предприятием для подготовки и представления финансовой отчетности. Что касается управленческого учета, то цель заключается в формировании рациональной системы информационной поддержки при принятии управленческих решений. Раскрыты общие положения бухгалтерской политики, которые отражают принципы бухгалтерской политики и их влияние на методологию бухгалтерского учета предприятия. Исследованы текущее состояние и проблемы формирования бухгалтерской политики предприятия в системе управленческого учета. Бухгалтерская политика фактически является основным документом предприятия, который позволяет бухгалтеру или бухгалтерской службе при учете и подготовке финансовой отчетности учитывать специфику деятельности конкретного субъекта предпринимательства. В целом бухгалтерская политика предприятия является важным инструментом, с помощью которого существует возможность оптимального сочетания государственного регулирования и собственной инициативы компании в вопросах организации и поддержания бухгалтерского учета.

Ключевые слова: бухгалтерская политика, управленческий учет, предприятие, принципы, формирование.

This article defines the essence and concept of the "accounting policy" of the enterprise, which means a set of principles, methods and procedures used by the enterprise for the preparation and submission of financial statements. The purpose of the accounting policy is to provide complete, objective and reliable information that would comprehensively and adequately characterize the financial condition of the enterprise and be useful for making management decisions. Regarding management accounting, the purpose is to form a rational system of information support for making management decisions. The process of accounting policy formation is an opportunity for the subject of economic activity to independently carry out accounting activities within the legal framework, which includes a set of principles, methods and procedures for primary observation, analysis, current grouping, final generalization of facts of economic activity, preparation and submission of financial statements. The issue of peculiarities of accounting policy formation in the context of management accounting is considered. The economic content of the accounting policy is determined, the principles of accounting policy and their influence on the methodology of accounting of the enterprise are described. The current state and problems of formation of accounting policy of the enterprise in the management accounting system are investigated. Accounting policy is actually the main document of the enterprise, which allows the accountant or accounting service during accounting and preparation of financial statements to take into account the specifics of the activity of a particular business entity. In general, the accounting policy of the enterprise is an important tool through which there is a possibility of optimal combination of state regulation and the company's own initiative in the issues of organization and maintenance of accounting. The effectiveness of management of financial and economic activity of the enterprise and the level of forecasting (planning) of its activities for the future depend on the properly formed accounting policy.

Key words: accounting policy, management accounting, enterprise, principles, formation.

Постановка проблеми. Розвиток вітчизняних підприємств на сучасному етапі багато в чому залежить від ефективної організації та планування їх фінансово-господарської діяльності. Цей процес, у свою чергу, потребує побудови реалізації управлінського процесу, важливим інструментом якого є облікова політика підприємства. Необхідність формування облікової політики на підприємстві зумовлена насамперед, особливостями діяльності останнього, які не можуть бути відображені з достатньою повнотою в жодному

нормативному документі внаслідок їх специфічності, хоч у цілому бухгалтерський облік на кожному підприємстві ґрунтується на відповідному нормативно-правовому забезпеченні – актах (положеннях, наказах, інструкціях тощо), законах, які безпосередньо регулюють організацію бухгалтерського обліку і звітності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні, методичні та організаційні аспекти формування облікової політики підприємства розглядаються у працях таких науковців, як М.Т. Білухи,

П.Є. Житного, В.С. Леня, М.С. Пушкаря, В.Г. Швеця, Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, М.В. Кужельного та інші. Пушкар М.С. зазначає, що «облікова політика – це конституція підприємства, яка передбачає права і обов'язки системи обліку з приводу формування інформаційних ресурсів для менеджерів» [2, с. 10]. Бутинець Ф.Ф. підкреслює, що «облікова політика підприємства – це не просто сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, але й вибір методики обліку, яка надає можливість використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя в обліку [3, с. 10]. У працях цих вчених розкриваються проблеми формування облікової політики підприємства, основних її аспектів реалізації в практичній діяльності підприємства. Незважаючи на значення результатів досліджень науковців, питання щодо формування облікової політики мають дискусійний характер.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження облікової політики як інструмента організації управлінського обліку на підприємстві.

Виклад основного матеріалу. Розвиток ринкових відносин в нашій країні розширює сферу облікової діяльності, веде до перехрещення традиційного фінансового обліку з такими науками як планування, бюджетування, прогнозування, ціноутворення, аналіз та контроль. За таких умов необхідним елементом фінансово-господарської діяльності підприємства є облікова політика, яка включає не лише об'єкти фінансового, а й управлінського та стратегічного обліку, які на відміну від фінансового, жорстко не регламентуються і тому потребують регламентації на рівні підприємства за допомогою такого інструмента облікового процесу, як облікова політика [1].

Від правильно сформованої облікової політики залежить ефективність управління фінансово-господарською діяльністю підприємства та рівень прогнозування (планування) його діяльності на майбутнє [6, с. 170].

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підприємство самостійно визначає облікову політику, розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та внутрішньої звітності. В економічній літературі виокремлюють кілька видів облікової політики: облікова політика для цілей фінансового обліку, оподаткування та управлінського обліку [1].

Термін «облікова політика» законодавчо закріплений в Україні Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV та національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [5, с. 8].

Значення облікової політики переоцінити не можливо. Воно полягає в:

- упорядкуванні облікового процесу та лібералізації обліку на підприємстві;
- формуванні методики обліку окремих об'єктів, фактів та результатів діяльності підприємства на основі загальноприйнятих принципів та правил;
- забезпеченні повною, достовірною та неупередженою інформацією керівництва з метою здійснення ефективного управління діяльністю підприємства та визначення стратегії його розвитку у майбутньому;
- наданні обліку планомірності та послідовності;
- забезпеченні порівнянності облікових і звітних даних;
- підвищенні ефективності організації обліку на підприємстві [7, с. 29–30].

Формування та реалізація облікової політики є тим інструментом, який дозволяє власникам побудувати облік таким чином, щоб максимально задовольнити їх потреби у інформації для управління своєю власністю. Використовуючи облікову політику підприємства, власники та адміністрація забезпечують максимальну ефективність господарської діяльності підприємства.

На підставі вивчення теоретичних засад та існуючої практики обліку при формуванні облікової політики необхідно дотримуватись таких принципів:

- законності – обрані підприємством методичні прийоми та процедури ведення обліку не мають суперечити чинному законодавству та нормативним документам;
- достовірності – облікова політика має забезпечити достовірність формування показників, що характеризують результати діяльності підприємства;
- раціональності – способи ведення обліку потрібно обирати на підставі зіставлення результативності отриманої інформації та витрат з опрацювання та застосування цих способів у обліковій політиці;
- ефективності – обрані способи ведення обліку спрямовуються на підвищення інформативності керівництва в процесі ведення фінансово-господарської діяльності;
- адекватності – облікова політика підприємства має відповідати особливостям умов його діяльності;
- єдності – облікова політика має бути єдиною для підприємства незалежно від кількості його підрозділів, філій або дочірніх підприємств;
- суттєвості – є одним з критеріїв необхідності розкриття інформації у звітах та вибраного того чи іншого способу в примітках до них, відсутність яких у звітності і в примітках до неї може суттєво вплинути на економічні рішення користувачів;

– професійного судження – є умовою вибору одного з альтернативних варіантів, передбачених чинним законодавством, або розробки того чи іншого способу облікової політики підприємства [6, с. 166].

Процес розробки облікової політики в системі управлінського обліку має певні особливості. У зв'язку з цим, при формуванні облікової політики для цілей управлінського обліку, необхідно виходити з того, що:

– по-перше, необхідне врахування принципів не лише управлінського обліку, а й фінансового обліку, оскільки за рядом пунктів вони будуть співпадати;

– по-друге, визначити перелік суб'єктів, об'єктів та елементів управлінського обліку;

– по-третє, максимально охоплювати обліковий цикл: методичний, технічний і організаційний.

Наприклад, методичний аспект облікової політики для управлінського обліку повинен включати вибрані варіанти відображення господарських фактів передбаченими нормативними документами і розроблені підприємством самостійно способи обробки даних виходячи із специфіки його діяльності та потреб управління.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» – внутрішньогосподарським (управлінським) обліком є система оброблення та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством.

Завданням управлінського обліку є складання звітів, інформація яких призначена для власників підприємства і його керівників (менеджерів), тобто для внутрішніх користувачів бухгалтерської інформації [6, с. 9].

Облікова політика для цілей управлінського обліку має передбачати: варіант обліку витрат (з використанням рахунків усіх класів (0–9); з використанням рахунків усіх класів, крім рахунків класу 8 «Витрати за елементами»; з використанням рахунків усіх класів, крім рахунків класу 9 «Витрати діяльності»); системи обліку витрат (повних і неповних витрат («директ-костинг»); метод обліку витрат і калькулювання собівартості продукції; перелік центрів витрат та сфер відповідальності; перелік об'єктів витрат, об'єктів калькулювання та калькуляційних одиниць; перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції; перелік і склад змінних і постійних загальногосподарських витрат; база розподілу загальногосподарських витрат (години роботи, заробітна плата; обсяг діяльності тощо); оцінку готової продукції (за плановою (нормативною) виробничою собівартістю; метод обліку доходів (доходи визнаються на підставі принципу нарахування і відповідності їхнього відображення в обліку і звітності тих періодів, до яких вони належать);

робочий план рахунків витрат, доходів і фінансових результатів; перелік планів і бюджетів; порядок формування та перелік цін; перелік реєстрів управлінського обліку; склад та форми внутрішньої звітності, періодичність їхнього заповнення і подання відповідальними особами тощо. Застосування в практичній діяльності вказаних об'єктів та елементів облікової політики в системі управлінського обліку дає можливість обґрунтовано оцінювати діяльність сфер відповідальності та їхній вклад у загальні результати роботи підприємства [6, с. 171].

На формування облікової політики підприємства впливає наявність (чи відсутність) на підприємстві управлінського обліку, ведення його відокремлено чи в системі фінансового обліку, кількість працівників тощо. Оскільки управлінський облік є конфіденційною інформацією підприємства, формування облікової політики підприємства в частині управлінського обліку та її документування вважаємо за доцільне вести окремо [8, с. 34].

Формування облікової політики підприємства є непростим завданням. Значною проблемою облікової політики підприємства є велика трудомісткість робіт з формування положень облікової політики, адже вповноваженим на це спеціалістам необхідно визначитися за всіма складовими, об'єктами та елементами, з варіантами застосування положень із загальноприйнятих у державі, а за їх відсутності – розробити самостійно індивідуальні способи, виходячи із загальних вимог законодавства. Трудомісткість робіт підтверджується також значною кількістю факторів, які впливають на формування та використання на практиці положень облікової політики підприємства.

З метою підвищення якості процесу формування облікової політики на рівні підприємства доцільно посилити контроль з боку державних органів управління за дотриманням ними вимог чинного законодавства та сприяти впровадженню інформаційних систем і технологій обробки облікової інформації, систематичному підвищенню кваліфікації працівників бухгалтерії. Від правильно сформованої облікової політики залежить ефективність управління фінансово-господарською діяльністю підприємства та рівень планування його діяльності на майбутнє.

Висновки з проведеного дослідження. Отже, облікова політика підприємства – це не просто сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, але й вибір методики обліку, яка надає можливість використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя в обліку. Іншими словами облікову політику в широкому розумінні можна визначити як управління обліком, а у вузькому – як сукупність способів ведення обліку.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV.
2. Пушкар М.С. Облікова політика і звітність: навчальний посібник. Тернопіль : Карт-бланш, 2003. 141 с.
3. Бутинець Ф.Ф., Войналович О.П., Томашевська І.Л. Організація бухгалтерського обліку: підручник. Житомир : Рута, 2006. 528 с.
4. Щирба М.Т. Облікова політика в системі управлінського обліку : монографія. Тернопіль : ВПЦ «Економічна думка ТНЕУ», 2011. 340 с.
5. Давидов Г.М., Савченко В.М., Пальчук О.В. Облікова політика : навчальний посібник / Г.М. Давидов та ін. ; за заг. ред. Г.М. Давидова, 2-ге вид., перероб. і доп. Кропивницький : ПП «Ексклюзив-Систем», 2017. 362 с.
6. Брадул О.М., Шепелюк В.А., Шевченко Л.Я., Шипіна С.Б., Каминський П.Д. Управлінський облік : навчальний посібник. Кривий Ріг : ДНУЕТ, 2017. 113 с.
7. Сторожук Т.М. Облікова політика підприємства. Ірпінь : Національний університет ДПС України, 2015. 240 с.
8. Верига Ю.А., Кулик В.А., Ночовна Ю.О., Іванич С.Ю. Облікова політика підприємства : навчальний посібник. Київ : «Центр учбової літератури», 2015. 312 с.

REFERENCES:

1. Zakon Ukrainy «Pro bukhghalterskyj oblik ta finansovu zvitnistj v Ukraini» vid 16.07.99 r. no. 996-XIV.
2. Pushkar M.S. (2003) Oblikova polityka i zvitnist [Accounting policies and reporting]. Ternopil: Kart-blansh. (in Ukrainian)
3. Butynets F.F., Voinalovych O.P., Butynets F.F., Tomashevska I.L. (2006) Orhanizatsiia bukhghalterskoho obliku [Accounting organization: textbook]. Zhytomyr: Ruta. (in Ukrainian)
4. Shchyrba M.T. (2011) Oblikova polityka v systemi upravlinskoho obliku [Accounting policy in the management accounting system]. Ternopil: VPTs «Ekonomichna dumka TNEU». (in Ukrainian)
5. Davydov H.M., Savchenko V.M., Palchuk O.V. (2017) Oblikova polityka [Accounting policy]. Kropyvnytskyi: PP «Eksklyuziv-System». (in Ukrainian)
6. Bradul O.M., Shepeliuk V.A., Shevchenko L.Ya., Shypina S.B., Kamynskyi P.D. (2017) Upravlinskyi oblik [Management accounting]. Kryvyi Rih: DNUET. (in Ukrainian)
7. Storozhuk T.M. (2015) Oblikova polityka pidpriemstva [Accounting policy of the enterprise]. Irpin: Natsionalnyi universytet DPS Ukrainy. (in Ukrainian)
8. Veryha Yu.A., Kulyk V.A., Nochovna Yu.O., Ivaniuk S.Yu (2015) Oblikova polityka pidpriemstva [Accounting policy of the enterprise]. Kyiv: «Tsentru chbovoi literatury». (in Ukrainian)