

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА В УПРАВЛІННІ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВ ЗА УМОВ ГАРМОНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ

©2020 ШЕВЦІВ Л. Ю., МОСОЛОВА Ю. О.

УДК 657:221:37

JEL: M40; M49

Шевців Л. Ю., Мосолова Ю. О. Облікова політика в управлінні діяльністю підприємств за умов гармонізації обліку та звітності

Метою статті є дослідження теоретичних і практичних підходів до формування облікової політики підприємства на основі цілей управління в контексті гармонізації обліку та звітності. Узагальнено підходи вчених до визначення поняття «облікова політика» з побудовою її структури, визначенням мети і завдань. Наведено визначення облікової політики відповідно до чинного законодавства та міжнародних стандартів. Описано основні проблеми, з якими стикаються підприємства під час формування облікової політики за міжнародними стандартами та шляхи їх вирішення. Враховуючи норми гармонізації, специфіку діяльності, обліково-звітну інформацію підприємства, запропоновано етапи організації роботи облікового апарату. Сформовано напрями використання облікової політики для забезпечення практичних потреб зацікавлених осіб. Для оптимізації процесу облікового відображення та контролю руху товарів, забезпечення реалізації якісних характеристик звітності та контрольної функції бухгалтерського обліку в системі ефективного управління товарним асортиментом запропоновано факторну інформаційну модель облікової політики. Встановлено, що методика формування облікової політики, яка регламентує порядок здійснення управлінського обліку, орієнтованого на принципи МСФЗ, – багатоетапний процес, що відображає взаємозв'язок міжнародних стандартів, фінансового та управлінського обліку. Досліджено проблемні питання переходу підприємства на використання концептуальної основи МСФЗ, що пов'язано зі зміною структури наказу про облікову політику. Визначено, що розробка облікової політики для цілей управління дозволяє знизити витрати на проведення трансформаційних процедур і взаємопов'язана з показниками діяльності підприємства. Узагальнено переваги створення ефективної облікової політики для інвесторів на основі взаємозв'язку бухгалтерського обліку з основними тенденціями стандартів на міжнародному рівні, інтегрування управлінського обліку в систему МСБО та МСФЗ і з метою податкових розрахунків. На основі проведеного дослідження зроблено висновки, що формування ефективної облікової політики надасть додаткові можливості підприємству.

Ключові слова: облікова політика, управління, міжнародні стандарти, гармонізація обліку та звітності.

DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2020-3-260-269>

Рис.: 4. **Табл.:** 2. **Бібл.:** 13.

Шевців Любов Юліанівна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку, аналізу і контролю, Львівський національний університет імені Івана Франка (вул. Університетська, 1, Львів, 79001, Україна)

E-mail: Shevtsivlyba@gmail.com

ORCID: <http://orcid.org/0000-0003-4960-3198>

Researcher ID: <http://www.researcherid.com/H-4840-2018>

Мосолова Юлія Олександрівна – студентка факультету управління фінансами та бізнесу, Львівський національний університет імені Івана Франка (вул. Університетська, 1, Львів, 79001, Україна)

E-mail: yliia.mosolova2000@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5245-6366>

УДК 657:221:37

JEL: M40; M49

Шевців Л. Ю., Мосолова Ю. А. Учетная политика в управлении деятельностью предприятий в условиях гармонизации учета и отчетности

Целью статьи является исследование теоретических и практических подходов к формированию учетной политики предприятия на основе целей управления в контексте гармонизации учета и отчетности. Обобщены подходы ученых к определению понятия «учетная политика» с построением её структуры, определением целей и задач. Приведены определения учетной политики в соответствии с действующим законодательством и международными стандартами. Описаны основные проблемы, с которыми сталкиваются предприятия при формировании учетной политики по международным стандартам и пути их решения. Учитывая нормы гармонизации, специфику деятельности, учетно-отчетную информацию предприятия, предложены этапы организации работы учетного аппарата. Сформированы направления использования учетной политики для обеспечения практических потребностей заинтересованных лиц. Для оптимизации процесса учетного отображения и контроля движения товаров, обеспечения реализации качественных характеристик отчетности и контрольной функции бухгалтерского учета в системе эффективного управления товарным ассортиментом предложена факторная информационная модель учетной политики. Установлено, что методика формирования учетной политики, регламентирующей порядок осуществления управленческого учета, ориентированного на принципы МСФО, – многоэтапный процесс, который отражает взаимосвязь международных стандартов, финансового и управленческого учета. Исследованы проблемные вопросы перехода предприятия на использование концептуальной основы МСФО, что связано с изменением структуры приказа об учетной политике. Определено, что разработка учетной политики для целей управления позволяет снизить затраты на проведение трансформационных процедур и взаимосвязана с показателями деятельности предприятия. Сформированы преимущества: создания эффективной учетной политики для инвесторов на основе взаимосвязи бухгалтерского учета с основными тенденциями стандартов на международном уровне, интегрирования управленческого учета в систему МСФО и МСФО, а также с целью налоговых расчетов. На основе проведенного исследования сделаны выводы, что формирование эффективной учетной политики предоставит дополнительные возможности предприятию.

Ключевые слова: учетная политика, управление, международные стандарты, гармонизация учета и отчетности.

Рис.: 4. **Табл.:** 2. **Библ.:** 13.

Шевцов Любовь Юлиановна – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры учета, анализа и контроля, Львовский национальный университет имени Ивана Франко (ул. Университетская, 1, Львов, 79001, Украина)

E-mail: Shevtsivlyba@gmail.com

ORCID: <http://orcid.org/0000-0003-4960-3198>

Researcher ID: <http://www.researcherid.com/H-4840-2018>

Мосолова Юля Александровна – студентка факультета управління фінансами і бізнеса, Львівський національний університет імені Івана Франка (ул. Университетская, 1, Львов, 79001, Україна)

E-mail: yliia.mosolova2000@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5245-6366>

UDC 657:221:37

JEL: M40; M49

Shevtsiv L. Yu., Mosolova Yu. O. Accounting Policy in Managing the Activity of Enterprises under the Conditions of Harmonization of Accounting and Reporting

The purpose of the article is to research theoretical and practical approaches to the formation of accounting policies of the enterprise based on management objectives in the context of accounting harmonization and reporting. The approaches of scientists to the definition of the concept of "accounting policy" with the construction of its structure, the definition of goals and objectives are generalized. The accounting policies are defined in accordance with applicable laws and international standards. The main problems encountered by enterprises in forming accounting policies according to international standards and ways of solving them are described. Taking into account the norms of harmonization, specifics of activity, accounting and reporting information of the enterprise the stages of organization of work of the accounting apparatus are suggested. Directions of accounting policies have been developed to meet the practical needs of stakeholders. To optimize the process of accounting and control the movement of goods, ensure the implementation of quality reporting characteristics and control function of accounting, in the system of effective management of commodity assortment a factorial information model of accounting policy is proposed. It is determined that the methodology of accounting policy, which regulates the implementation of management accounting, based on the principles of IFRS, is a multi-stage process, reflecting the relationship of international standards, financial and management accounting. The problematic issues of transition of enterprise to the use of the conceptual framework of IFRS are researched, which are connected with the change in the structure of accounting policy order. It is determined that the development of accounting policies for management purposes reduces the costs of transformation procedures and is interrelated with the performance of enterprise. Advantages of creating effective accounting policy for investors are based on the relationship of accounting with the main trends of standards at the international level, the integration of management accounting in the IAS and IFRS, and in view of tax purposes. Based on the carried out research, it is concluded that the formation of effective accounting policies will provide additional opportunities for enterprise.

Keywords: accounting policies, management, international standards, harmonization of accounting and reporting.

Fig.: 4. **Tabl.:** 2. **Bibl.:** 13.

Shevtsiv Liubov Yu. – PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting, Analysis and Control, Ivan Franko National University of Lviv (1 Universytetska Str., Lviv, 79001, Ukraine)

E-mail: Shevtsivlyba@gmail.com

ORCID: <http://orcid.org/0000-0003-4960-3198>

Researcher ID: <http://www.researcherid.com/H-4840-2018>

Mosolova Yuliia O. – Student of the Faculty of Finance Management and Business, Ivan Franko National University of Lviv (1 Universytetska Str., Lviv, 79001, Ukraine)

E-mail: yliia.mosolova2000@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5245-6366>

Євроінтеграція України в контексті гармонізації бухгалтерського обліку та звітності потребує підвищення мобільності капіталу підприємств, їх інвестиційної привабливості на основі адаптації вітчизняної системи бухгалтерського обліку та звітності. Проблеми, що виникають, є причиною підвищення вимог до якості облікової інформації, яка відображає стан господарювання та фінансові результати діяльності підприємства. Розробка та затвердження облікової політики підприємства є тим важливим інструментом управління підприємством, завдяки якому існує можливість розумного поєднання державного регулювання та власної ініціативи підприємства, що зумовлює виділення варіативного поля методів і процедур. Необхідною умовою прийняття управлінських рішень щодо облікової практики підприємств є його обліково-аналітичне забезпечення на основі міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). Дослідження вчених підтверджують, Україна займає 128 місце щодо впровадження стандартів звітності та аудиту, 90 місце – щодо ефективності корпоратив-

ного керівництва, 93 місце – рівня захисту інвесторів, 89 місце серед 139 країн – за показником Індексу глобальної конкурентоспроможності. На сьогодні «МСФЗ обов'язкові до застосування в 109 країнах світу, у тому числі у 81 – для лістингових компаній, та 28 – для нелістингових компаній» [1].

Вагомий внесок у дослідження теоретичних і практичних аспектів формування облікової політики, її ролі в управлінні підприємств зроблено вітчизняними та зарубіжними вченими, серед яких Леоте Є. П., Брадул О. М. [2], Юнацький М. О. [13], Бутинець Ф. Ф., Барановська Т. В. [3], Коваль Л. В. [4], Лучик Г. М. [5], Кулик В. А. [6], Ловінська Л. Г. [7] та інші.

Французький економіст Є. П. Леоте стверджував, що ефективність ведення бухгалтерського обліку залежить від чітко сформульованої облікової політики. У працях [3–5] вчені запевняють, що в обліковій політиці найважливішим є альтернативні варіанти організації та ведення бухгалтерського обліку, передбачені законодавством; зміна ролі бухгалтера в господарському житті підприємства від простого реє-

стратора господарських операцій до активного його учасника. У дослідженнях [6; 7] науковці звертали увагу на розкриття сутності облікової політики, методичні аспекти формування за окремими об'єктами обліку, видами економічної діяльності, на зміни норм П(С)БО і МСФЗ щодо їх впровадження, організаційні та управлінські аспекти тощо.

Однак, незважаючи на значну кількість публікацій, присвячених теорії та практиці формування облікової політики підприємства, варто відмітити, що у вітчизняній економічній літературі ще не достатньо вироблено підходів практичного спрямування – формування облікової політики в умовах гармонізації обліку для потреб управління, що зумовлює актуальність теми досліджень.

Мета статті – дослідження теоретичних і практичних засад формування облікової політики підприємства для підвищення ефективності управління діяльністю в процесі гармонізації обліку та звітності.

Сучасний стан організації вітчизняного бухгалтерського обліку характеризують як симбіоз адміністративних і ринкових концепцій, податкових змін норм, національних і міжнародних стандартів, спрямований на інформаційне забезпечення сталого розвитку підприємств.

Основною метою облікової політики є формування методів та принципів обліку для забезпечення складання прозорої та достовірної фінансової звітності, яка б відповідала вимогам і нормам законодавства (рис. 1). Відповідно на рівні підприємства з'являється можливість самостійного вибору методів і процедур ведення бухгалтерського обліку. Це зумовлює можливість використання альтернативних варіантів ведення бухгалтерського обліку й одержання відмінних результатів, навіть за наявності однакових фактів господарської діяльності. Елементи облікової політики підприємства формуються з урахуванням таких принципів підготовки фінансової звітності: обачності, повного висвітлення, автономності, послідовності, безперервності, нарахування та відповідності доходів і витрат, історичної (фактичної) собівартості, єдиного грошового вимірника, своєчасності, несуперечливості та раціональності.

З метою прийняття ефективних управлінських рішень суб'єкти господарювання, що формують звітність за МСФЗ, мають сформувати власну систему подання інформації користувачам (у системі економічного, екологічного та соціального розвитку). Основою служитимуть обліково-звітні дані, норми гармонізації, специфіка діяльності з виділенням етапів організації роботи облікового апарату (рис. 2):

- ✦ гармонізації системи бухгалтерського та податкового обліку (звітності), їх правової узгодженості та вивчення розбіжностей між МСБО та національною нормативно-правовою базою;

- ✦ введення коригування до навчальних програм у закладах освіти для вивчення міжнародних стандартів;
- ✦ визначення переліку підприємств, які подають фінансову звітність за МСФЗ;
- ✦ внесення змін до статистичної звітності з метою узгодження з вимогами МСФЗ;
- ✦ мотивація фахівців для складання звітності за МСФЗ;
- ✦ придбання програмних продуктів, допоміжних баз даних, зміна бухгалтерських політик та технік обліку, що відповідають вимогам МСФЗ (автоматизація) [8].

Облікова політика підприємства повинна сприяти одержанню своєчасної і достовірної інформації для широкого кола користувачів. Забезпечення практичних потреб зацікавлених осіб щодо формування якісної облікової інформації на облікову політику наведено в табл. 1.

Дослідження підтверджують, що основним інструментом побудови облікової системи конкретного підприємства є облікова політика. Визначення сутності облікової політики, особливостей її формування в умовах застосування міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) передбачає можливість відповідних стандартів, що регулює це питання. Відповідно до п. 5 Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 8 (МСБО 8), «облікова політика – це конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання під час складання та подання фінансової звітності». Додержання вимог п. 10 МСБО 1 «Подання фінансової звітності»: повний комплект фінансової звітності, включає: ... г) примітки, що містять виклад суттєвих облікових політик та інші пояснення» [10].

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV трактує «облікову політику як сукупність принципів, методів і процедур, які підприємство використовує для організації бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності» [11]. Необхідним є додержання вимог п. 1.3 Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства, затверджених наказом Мінфіну України від 27.06.2013 р. № 635. У документі наведено принципи, методи та процедури, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності, щодо яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більш ніж один їх варіант, а також попередні оцінки, які використовуються підприємством із метою розподілу витрат між відповідними звітними періодами.

Водночас вчені пропонують декілька варіантів оформлення облікової політики [12]:

1) об'єднаної облікової політики (для цілей фінансового та управлінського обліку) в контексті ви-

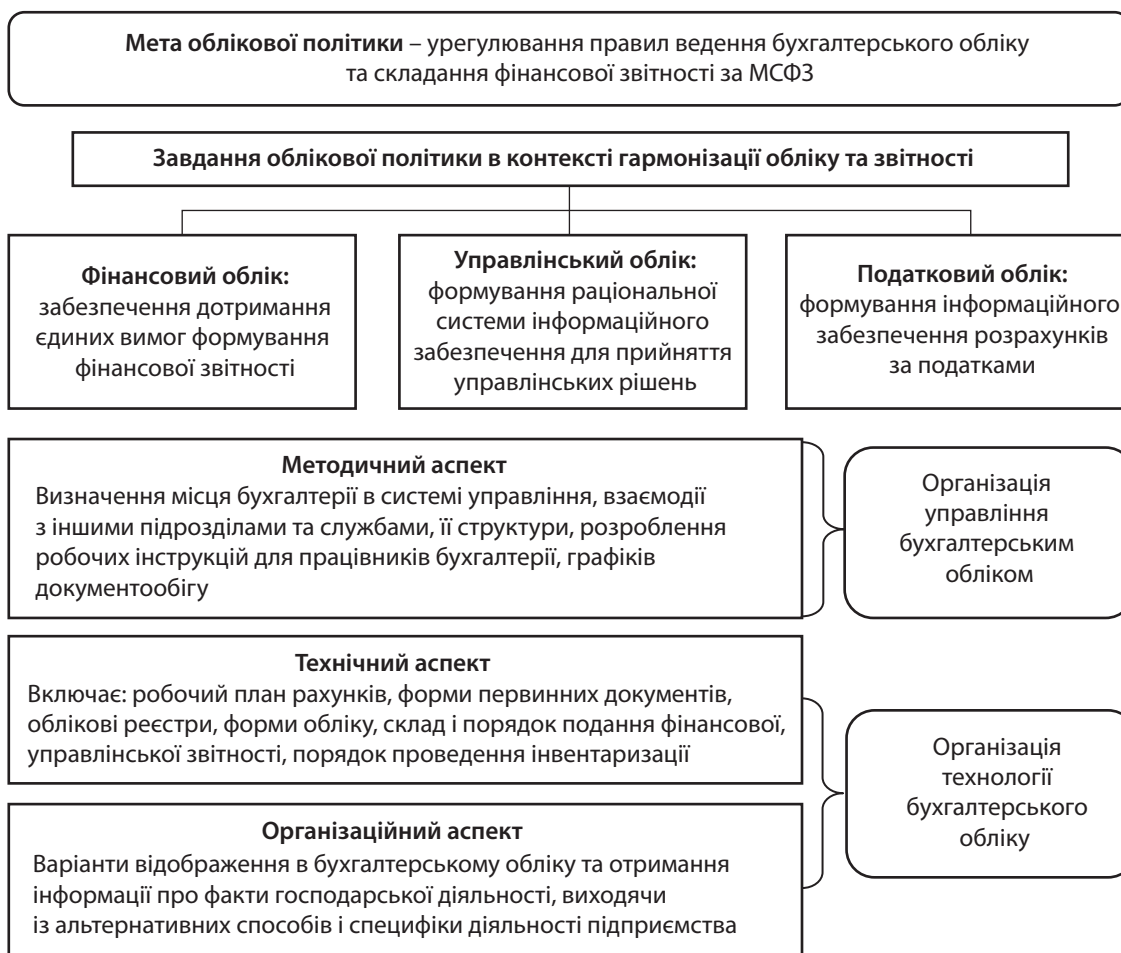


Рис. 1. Структура облікової політики підприємства



Рис. 2. Етапи організації бухгалтерського обліку [9]

Вплив користувачів облікової інформації на облікову політику

Користувачі облікової інформації	Види обліку	Напрями використання облікової політики
Державні органи та установи	Податковий	Відсутні. Податкове законодавство не передбачає альтернативних варіантів обліку
Державні органи та установи, органи місцевого самоврядування, інвестори, постачальники та споживачі, громадськість, власники, менеджери	Фінансовий	Наявні альтернативні варіанти облікових оцінок та методів (способів) обліку активів, власного капіталу, зобов'язань, доходів, витрат і фінансових результатів
Власники, менеджери	Управлінський	Наявні альтернативні варіанти методів (способів) обліку витрат; перелік інших методів обліку активів, власного капіталу, зобов'язань, доходів, витрат і фінансових результатів розробляються підприємством самостійно виходячи із потреб управління

кладення елементів управлінського обліку в окремих розділах наказу про облікову політику;

2) окремої облікової політики для управлінського обліку зі складанням наказу про облікову політику;

3) виділення особливостей ведення управлінського обліку в окремий розділ наказу (положення).

Розробка та затвердження ефективної облікової політики, інструменту управління щодо організації бухгалтерського обліку передбачає:

- ✦ визначення тактичних цілей з можливостями поєднання державного регулювання та стратегії розвитку;
- ✦ вивчення вітчизняних законодавчих змін у бухгалтерському, податковому обліку та звітності з використанням міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ);
- ✦ виявлення проблем і розроблення напрямів удосконалень. Безпосередню участь під час формування облікової політики та відповідальність беруть на себе директор і головний бухгалтер, інженерно-технічна, планово-економічна та інші служби підприємства. Одним із головних завдань є виокремлення факторів (зовнішніх і внутрішніх), які більшою мірою впливають на функціонування підприємства.

У наказі про облікову політику виділяють методичний і технічний блоки щодо об'єктів, які забезпечать оперативне формування достовірної звітності про фінансові результати. *Методичний блок* облікової політики визначає вибір із запропонованих національними положеннями стандартами прийомів і способів конкретного варіанта відображення господарських операцій в системі рахунків бухгалтерського обліку, враховуючи особливості організації та здійснення торговельної діяльності кожного підприємства, конкретні його можливості щодо забезпеченості матеріально-технічними та трудовими ресурсами (див. рис. 1). *Технічний блок* відповідає за техніку ведення бухгалтерського обліку та спрямований за-

безпечити реалізацію методичної частини за допомогою того комплексу процедур, що входять до нього, зокрема: переліку первинних документів і облікових реєстрів щодо доходів, витрат і фінансових результатів; графіка документообігу; робочого плану рахунків; форм внутрішньої звітності щодо доходів, витрат і фінансових результатів; засобів комп'ютерних технологій тощо. Формування Робочого плану рахунків передбачає розділи аналітики для забезпечення потреб фінансового й управлінського обліку, а саме: чітке розмежування витрат, доходів і фінансових результатів за видами діяльності підприємства.

Зокрема, в основі діяльності торговельних підприємств є товари, тому достовірність відображення інформації про їх рух у бухгалтерській звітності та надання цієї інформації зацікавленим користувачам залежить від деталізації та правильності обраних елементів облікової політики в розрізі її методичної та організаційно-технічної складової щодо руху товарів. Факторну інформаційну модель облікової політики торговельних підприємств (на прикладі мережі «Свій маркет»), що посилює значення облікової політики, наведено на рис. 3. Використання зазначеної моделі сприятиме оптимізації процесу облікового відображення та контролю руху товарів, забезпечить реалізацію якісних характеристик звітності та контрольної функції бухгалтерського обліку в системі ефективного управління товарним асортиментом у цілому підприємством в умовах дії чисельних факторів конкурентного середовища.

Методика формування облікової політики як документа, що регламентує порядок здійснення управлінського обліку, орієнтованого на принципи МСФЗ, – багатоступінний процес, який відображає взаємозв'язок міжнародних стандартів, фінансового та управлінського обліку.

Доволі важливим моментом є те, що набуває популярності ідея стандартизації бухгалтерського обліку на основі уніфікації норм і вимог бухгалтерського

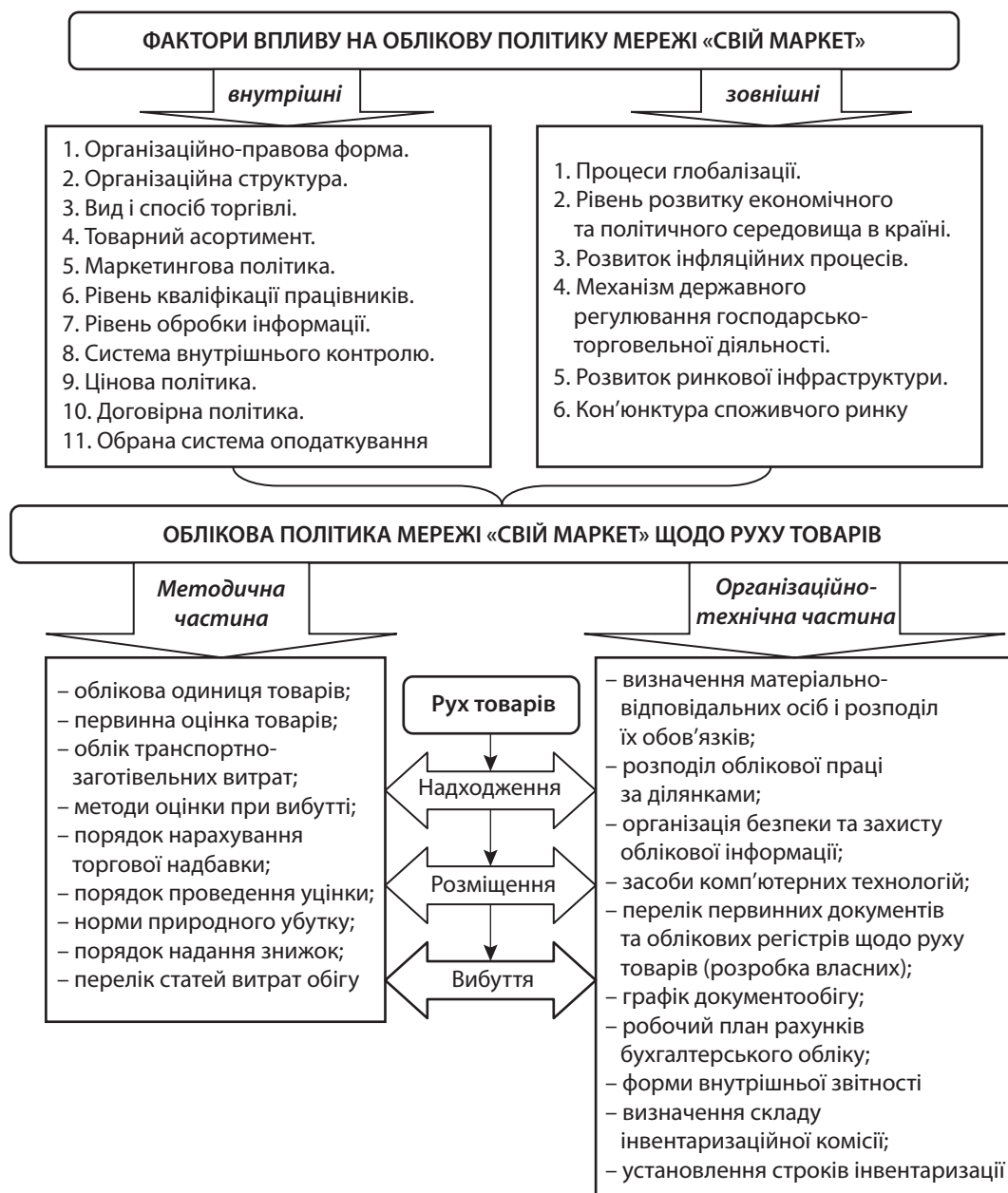


Рис. 3. Факторна інформаційна модель облікової політики торгової мережі щодо руху товарів

обліку, застосовування єдиного набору стандартів, що регулюють облікову подію та її відображення у звітності. Стандартизація дає змогу глобалізувати облікову політику, принципи та систему бухгалтерського обліку та звітності в рамках уніфікації обліку на міжнародному рівні. Методика формування облікової політики в управлінському комплексі на основі стандартизації облікових принципів включає такі етапи:

- ✦ аналіз факторів зовнішнього та внутрішнього бізнес-середовища, які впливають на формування облікової політики в управлінській обліково-аналітичній системі;
- ✦ виділення основних елементів облікової політики, що відображають специфіку діяльності організації, орієнтованих на стратегічні цілі компанії, процеси внутрішнього перетво-

рення (розширення виробництва, освоєння нових ринків, поліпшення технічного оснащення і т. п.) і визначення способу їх обліку з використанням принципів МСФЗ;

- ✦ створення проекту облікової політики для цілей управлінського обліку;
- ✦ узгодження проекту облікової політики з керівниками підрозділів (конкретними виконавцями, відповідальними особами);
- ✦ документальне оформлення облікової політики для цілей управлінського обліку;
- ✦ ознайомлення із затвердженою обліковою політикою конкретних виконавців;
- ✦ можливості коригувань окремих положень управлінської облікової політики.

Формування облікової політики компаній, які складають свою звітність за міжнародними стандартами, залежить від специфіки діяльності, вибору та застосування МСФО (IAS) 1 «Подання фінансової звітності», чи використання МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки». У цілях її гармонізації необхідно брати до уваги такі положення:

- ✦ облікова політика повинна включати лише ті елементи, варіантність вибору яких прямо передбачена нормативними та законодавчими актами;
- ✦ способи обліку окремих операцій, в яких не встановлені конкретні норми і правила, розробляються самостійно та прописуються в обліковій політиці на підставі вітчизняного законодавства та МСБО;
- ✦ закріплення в обліковій політиці організаційно-технічних питань (посадові інструкції головного бухгалтера та працівників бухгалтерії, положення про бухгалтерську службу, робочий план рахунків, порядок проведення інвентаризації, графік документообігу, способи оцінки активів і зобов'язань та інше);
- ✦ гармонізація облікової політики для формування консолідованої звітності за міжнародними стандартами на основі бухгалтерського та податкового обліку, МСФЗ;
- ✦ облікова політика для подання достовірної інформації про господарські операції звітного періоду, для забезпечення внутрішніх і зовнішніх користувачів необхідною інформацією.

Рішення про перехід підприємства на використання концептуальної основи МСФЗ закріплюється на підприємстві наказом керівника та прописується в обліковій політиці підприємства. Пристосування облікової політики підприємств до вимог МСФЗ вимагає вирішення низки проблем, пов'язаних з організацією бухгалтерського обліку та складанням звітності, які здебільшого обумовлені управлінськими завданнями. Зміна облікової політики підприємства можлива лише за умови змін у законодавстві, розробки та застосування нових методів ведення обліку або суттєвих змін в умовах роботи чи у структурі підприємства. Такі зміни обов'язково повинні бути висвітлені в пояснювальній записці до фінансової звітності [10], а саме:

а) суб'єкт господарювання має обліковувати зміну в обліковій політиці, яка є наслідком першого застосування МСБО та МСФЗ, відповідно до конкретних положень перехідного періоду (якщо вони є в такому МСБО);

б) якщо суб'єкт господарювання змінює облікову політику після першого застосування МСФЗ, які не містять конкретних положень перехідного періоду, застосованих до такої зміни або змін в обліковій політиці добровільно, і застосовує зміну ретроспективно.

Під час переходу на МСФЗ підприємство фактично змінює облікову політику. Тому перша фінансова звітність, складена після дати переходу, називається «попередньою». Особливістю є те, що показники на початок періоду сформовані за П(С)БО, а на кінець періоду – згідно з МСФО. Варто зазначити, що:

1. Положення наказу про облікову політику не можуть суперечити вимогам стандартів.
2. У наказі не потрібно відображати те, що чітко й однозначно прописано в стандартах.
3. У наказі про облікову політику не варто прописувати порядок документообігу та організації бухгалтерського обліку на підприємстві.

Таким чином, не потрібно перевантажувати наказ про облікову політику, подавати визначення зі стандартів, описувати безальтернативні варіанти складання фінансової звітності, вказувати відомості про облікові оцінки. Водночас варто документально оформити ці аспекти як додаток до наказу про облікову політику. Також підприємство зобов'язане здійснити аналіз відповідності облікової політики МСФЗ і П(С)БО. Виявити розбіжності та скоригувати їх вплив на активи і зобов'язання (наприклад, метод амортизації основних засобів, метод списання запасів, облікова політика за кваліфікованими активами, метод обліку інвестиційної власності тощо).

Процес розробки облікової політики для цілей управлінського обліку, який орієнтований на вимоги МСФЗ, дозволяє знизити витрати на проведення трансформаційних процедур. Структура наказу враховує чотири рівні елементів облікової політики та галузеві особливості підприємств. Сформувавши управлінський рівень, підприємство формує технічний, методологічний, організаційний рівні (табл. 2). До основних елементів управлінської облікової політики підприємства відносять: робочий план рахунків управлінського обліку, що містить синтетичні та аналітичні рахунки; форми первинних облікових документів, які застосовуються для оформлення господарських операцій; документи для звітності з управлінського обліку; методи оцінки активів з метою складання управлінського балансу; графік документообігу; структуру служби управлінського обліку; перелік центрів витрат і центрів відповідальності; методи калькулювання собівартості продукції для відповідних центрів витрат і центрів відповідальності; форми звітів центрів витрат і центрів відповідальності; інші рішення, необхідні для організації управлінського обліку.

Взаємозв'язок економічних інтересів різних груп користувачів інформації облікової політики в процесі гармонізації обліку подано на рис. 4.

Облікова політика в управлінні діяльністю підприємств є базою в загальному, тактичному та стратегічному управлінні з можливістю максимальної інтеграції інформаційних потоків фінансового, управ-

Таблиця 2

Структура наказу про облікову політику

Відповідний рівень	Складові елементи
Управлінський	Система фінансових показників
	Система нефінансових показників
	Система прогнозних стратегічних показників
	Бюджетування
	Контроль за ресурсами
Технічний	Документообіг
	Первинний облік
Методологічний	Інвентаризація
	Оцінка
	Податковий облік
	Бухгалтерський облік
	Управлінський облік
	Основні засоби
	Нематеріальні активи
	Запаси
	Біологічні активи
	Дебіторська заборгованість
	Зобов'язання
Інші активи та зобов'язання	
Організаційний	Організація бухгалтерського обліку
	Повноваження на підпис документів

лінського та податкового обліку, та принципів МСБО та МСФЗ (рис. 4).

Створення ефективної облікової політики забезпечить:

- ✦ корисною економічною інформацією користувачів (інвесторів);
- ✦ взаємозв'язок бухгалтерського обліку з основними тенденціями стандартів на міжнародному рівні;
- ✦ максимально цілісне інтегрування управлінського обліку в систему МСБО та МСФЗ для підприємства;
- ✦ максимально допустиме використання облікової політики, побудованої на МСБО та МСФЗ для підприємства з метою податкових розрахунків.

Якісно сформована облікова політика є важливою складовою загального механізму управління господарською діяльністю підприємств. Тому для керівництва додаткові можливості надає використання переваг інформаційних технологій, а саме використання:

- ✦ хмарних технологій (ведення обліку в переміщений період з використанням потужності віддаленого серверу);

- ✦ програмного забезпечення, що має вбудовані експертні знання та здатність «вчитися»;
- ✦ соціальної медіастратегії в обліку;
- ✦ мобільності облікового персоналу (ведення обліку бухгалтером у будь-який час і місці);
- ✦ аутсорсингу бухгалтерських послуг.

Облікова політика підприємства в процесі гармонізації обліку є важливим інструментом потреб управління, від якої залежить ефективність фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання та стратегія його розвитку на тривалій перспективі. Обрані способи ведення бухгалтерського обліку повинні забезпечувати обліковий процес, у результаті якого формується повна та достовірна картина майнового та фінансового стану підприємства.

ВИСНОВКИ

Отже, процес формування облікової політики на підприємстві можливий на основі моделювання обліково-аналітичного забезпечення, даних бухгалтерського обліку та звітності, вимог законодавчих і нормативних актів перехідного періоду, статистичних досліджень, маркетингової інформації щодо господарської діяльності конкретного підприємства. Використання факторної інформаційної моделі облікової політики сприятиме оптимізації процесу облікового відображення та контролю руху товарів, забезпечить реалізацію якісних характеристик звітності та контрольної функції бухгалтерського обліку. Облікова політика за МСФЗ сприятиме регулюванню обліку та звітності на основі порівняння облікової інформації, забезпечуючи запити менеджерів та інвесторів. Трансформація облікової політики сприятиме прийняттю оперативних управлінських рішень, полегшить аудиторські перевірки та допоможе урегулювати конфлікти з податковими органами. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. Крылова Т. Б. Первые итоги внедрения МСФО за рубежом: обзорная записка (проект). URL: <https://www.nsf.ru/docs/first%20results.pdf>
2. Брадул О. М., Шепелюк В. А. Методичні засади формування облікової політики в частині корпоративних прав учасників акціонерного товариства. *Економіка і суспільство*. 2016. Вип. 2. С. 655–660. URL: http://economyandsociety.in.ua/journal/2_ukr/117.pdf
3. Барановська Т. В. Облікова політика: рівні, суб'єкти, складові. *Вісник ЖДТУ. Серія «Економічні науки»*. 2003. № 3. С. 18–26.
4. Коваль Л. В. Облікова політика в управлінні підприємством. *Ефективна економіка*. 2019. № 5. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/5_2019/44.pdf
5. Лучик Г. М. Облікова політика як інструмент формування обліково-аналітичної інформації в управлінні. *Ефективна економіка*. 2015. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4664>
6. Кулик В. А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку: монографія. Полтава: РВВ ПУЕТ, 2014. 373 с.

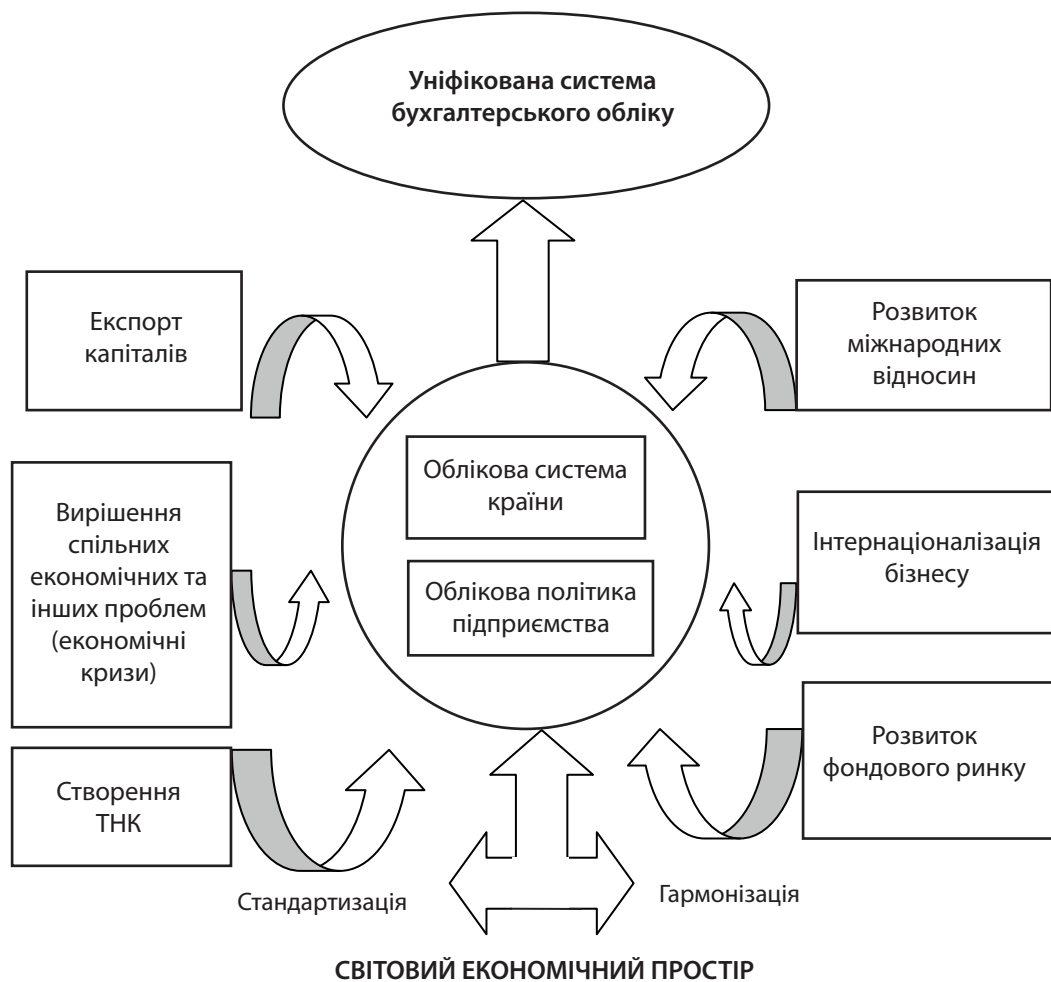


Рис. 4. Облікова політика підприємства в процесі гармонізації обліку та звітності [13]

7. Нормативно-методичне забезпечення бухгалтерського обліку в умовах застосування міжнародних стандартів фінансової звітності : монографія / заг. ред. Ловінської Л. Г. Київ, 2013. 294 с.
8. Шевців Л. Ю. Проблеми гармонізації вітчизняної системи обліку і фінансової звітності з міжнародними стандартами. *Світ економічної науки*. 2018. Вип. 8. С. 83–87.
9. Гоголь Т. А. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємств малого бізнесу : монографія. Чернігів : Видавець Лозовий В. М., 2014. 384 с.
10. Облікова політика за МСФЗ: головні аспекти // Інтерактивна бухгалтерія: бухгалтерський сервіс. № 11 від 17.01.20 р. URL: <https://interbuh.com.ua/ua/documents/ib/9909/136212>
11. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
12. Фоміна О. В. Облікова політика для цілей управлінського обліку. URL: <https://www.sworld.com.ua/konfer33/168.pdf>
13. Юнацький М. О. Аналіз проблемних аспектів формування облікової політики для потреб управління діяльністю корпоративних підприємств // Проблемні аспекти та перспективи розвитку обліку, контролю, аналізу і оподаткування суб'єктів господарювання в умовах глобалізації економіки : монографія / за

заг. ред. О. Б. Чернеги. Кривий Пір : ДонНУЕТ, 2017. С. 223–235.

REFERENCES

- Baranovska, T. V. "Oblikova polityka: rivni, subiekty, skladovi" [Accounting Policy: Levels, Subjects, Components]. *Visnyk ZhDTU. Seriya «Ekonomiczni nauky»*, no. 3 (2003): 18-26.
- Bradul, O. M., and Shepeliuk, V. A. "Metodychni zasady formuvannya oblikovoi polityky v chastyni korporativnykh prav uchashnykh aktsionerного tovarystva" [Methodical Principles of Formation of the Accounting Policy in Terms of Corporate Rights of the Participants of Joint-Stock Company]. *Ekonomika i suspilstvo*. 2016. http://economyandsociety.in.ua/journal/2_ukr/117.pdf
- Fomina, O. V. "Oblikova polityka dlia tsilei upravlynskoho obliku" [Accounting Policy for Management Accounting Purposes]. <https://www.sworld.com.ua/konfer33/168.pdf>
- Hohol, T. A. *Oblikovo-analitychne zabezpechennia upravlinnia pidpriemstv maloho biznesu* [Accounting and Analytical Support of Small Business Management]. Chernihiv: Vydavets Lozovyi V. M., 2014.
- Koval, L. V. "Oblikova polityka v upravlinni pidpriemstvom" [Accounting Policy in Management of Enterprise]. *Efektivna ekonomika*. 2019. http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/5_2019/44.pdf

Krylova, T. B. "Pervyye itogi vnedreniya MSFO za ru-bezhom: obzornaya zapiska (proekt)" [The First Results of the Implementation of IFRS Abroad: A Review Note (Draft)]. <https://www.nsfo.ru/docs/first%20results.pdf>

Kulyk, V. A. *Oblikova polityka pidpriemstva: nabutyi dosvid ta perspektyvy rozvytku* [Accounting Policy of the Enterprise: Gained Experience and Prospects for Development]. Poltava: RVV PUET, 2014.

[Legal Act of Ukraine] (1999). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

Luchyk, H. M. "Oblikova polityka yak instrument formuvannya oblikovo-analitychnoi informatsii v upravlinni" [Accounting Policy as a Tool for Accounting and Analytical Information in Management]. *Efektivna ekonomika*. 2015. <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4664>

Normatyvno-metodychne zabezpechennia bukhhalterskoho obliku v umovakh zastosuvannya mizhnarodnykh standartiv finansovoi zvitnosti [Regulatory and Methodological Support of Accounting in Terms of Application of International Financial Reporting Standards]. Kyiv, 2013.

"Oblikova polityka za MSFZ: holovni aspekty" [IFRS Accounting Policies: Main Aspects]. *Interaktyvna bukhhalteriia: bukhhalterskyi servis*. 2020. <https://interbuh.com.ua/ua/documents/ib/9909/136212>

Shevtsov, L. Yu. "Problemy harmonizatsii vitchyznanoi systemy obliku i finansovoi zvitnosti z mizhnarodnyimi standartami" [Problems of Harmonization of the Domestic Accounting System and Financial Reporting With International Standards]. *Svit ekonomichnoi nauky*, no. 8 (2018): 83-87.

Yunatskiy, M. O. "Analiz problemnykh aspektiv formuvannya oblikovoi polityky dlia potreb upravlinnia dialnistiu korporatyvnykh pidpriemstv" [Analysis of Problematic Aspects of Accounting Policy Formation for the Needs of Corporate Enterprise Management]. In *Problemni aspekty ta perspektyvy rozvytku obliku, kontroliu, analizu i opodatkuvannya subiektiv hospodarivuvannya v umovakh hlobalizatsii ekonomiky*, 223-235. Kryvyi Rih: DonNUET, 2017.

УДК 657.37:658.14
JEL: M41; O13

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЕЛЕМЕНТІВ ПРИРОДНОГО КАПІТАЛУ

©2020 ЛОПІН А. О.

УДК 657.37:658.14
JEL: M41; O13

Лопін А. О. Особливості організації бухгалтерського обліку елементів природного капіталу

Метою статті визначено розробку науково-методичних підходів до організації бухгалтерського обліку природного капіталу. Доведено, що в умовах суттєвого зростання антропогенного впливу на природу одним із найадекватніших та ефективних способів вирішення проблеми взаємодії суб'єктів господарювання та всієї економіки з навколишнім середовищем є запровадження обліку елементів природного капіталу на підприємствах харчової індустрії України. Обґрунтовано, що окремі екологічні аспекти господарської діяльності є досить складними з точки зору їх спостереження, оцінювання та фіксації в первинних документах. У статті проведено аналіз видів та форм організації бухгалтерського обліку, які притаманні вітчизняним суб'єктам харчової індустрії, шляхом обстеження 57 підприємств м. Харкова та Харківської області. За результатами анкетування виявилось, що в цілому за вибіркою більше половини підприємств харчової індустрії мають внутрішню облікову службу з повним циклом облікових робіт. З метою ефективно організації бухгалтерського обліку елементів природного капіталу на підприємстві розроблено концептуальну модель, в якій виділено специфічні елементи обліку як інформаційної системи, визначено взаємозв'язки між ними та обґрунтовано склад і структуру внутрішніх регламентів документування господарських операцій, пов'язаних з природоохоронною діяльністю підприємств харчової індустрії. У системі внутрішніх регламентів організації обліку природного капіталу запропоновано виділяти чотири блоки документів, які згруповано у два класи: 1. Регламентация організації та обліку охорони навколишнього середовища; 2. Регламентация організації та обліку природокористування. Ключові слова: природний капітал, екологічні аспекти діяльності, організація бухгалтерського обліку, документування, внутрішні регламенти, підприємства харчової індустрії.

DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2020-3-269-276>

Рис.: 3. Табл.: 3. Бібл.: 11.

Лопін Андрій Олександрович – здобувач кафедри фінансів та обліку, Харківський державний університет харчування та торгівлі (вул. Ключківська, 333, Харків, 61051, Україна)

E-mail: andreylopin@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3510-805X>

УДК 657.37:658.14
JEL: M41; O13

Лопин А. А. Особенности организации бухгалтерского учета элементов природного капитала

Целью статьи определено разработку научно-методических подходов к организации бухгалтерского учета природного капитала. Доказано, что в условиях существенного роста антропогенного воздействия на природу одним из адекватных и эффективных способов решения проблемы взаимодействия субъектов хозяйствования и всей экономики с окружающей средой является введение учета элементов природного капитала на предприятиях пищевой индустрии Украины. Обосновано, что отдельные экологические аспекты хозяйственной деятельности являются достаточно сложными с точки зрения их наблюдения, оценивания и фиксации в первичных документах. В статье проведен анализ видов и форм