

200 \$ [7]. Розрахунок економічної ефективності природоохоронних заходів показав, що витрати після впровадження нового обладнання скоротилися і складають 663606,98 грн.

### Список літератури

1. **Голікова А.П.** - Регіональна економіка та природокористування.-2004/ - 236с.
2. **Беспамятнов Г.П.**, Кротов Ю.А. Гранично допустимі концентрації хімічних речовин у навколишньому середовищі. Львів: Хімія, 1985. – 167 с
3. **Макарова Н.С.**, Гармідер Л.Д., Михальчук Л.В. М 15 Економіка природокористування: Навчальний посібник – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 322с.
4. Вредные вещества в промышленности (Справочник под общ. ред. В.А.Филатова, В.А.Курляндского). Львов: Химия, 1993. – 344 с.
5. **Калініченко О.В.**, Ступнік М.І., Калініченко В.О. Визначення економічних ризиків від порушень денної поверхні в результаті підземного видобутку руд / Вісник Криворізького національного університету : зб. наук. праць. – Кривий Ріг. – 2012. – Вип. 32. – С. 246-250.
6. **Ступнік М.І., Калініченко О.В., Калініченко О.В.** Економічна оцінка ризиків можливих геомеханічних порушень денної поверхні в полях шахт Кривбасу / Науковий вісник Національного гірничого університету. – Дніпропетровськ. – 2012. – № 6. – С. 126-130.
7. Эколого-экономическое обоснование параметров открытых складов навалочных грузов путем прогнозирования процесса пылеуноса. – Журнал «Экологические системы и приборы», №1, 2005, С. 30 – 33.
8. **Вилкул Ю.Г.** Определение параметров горных предприятий на основе оптимизации эколого-экономических показателей. Дисс. . . докт. техн. наук: 05.15.03. – Кривой Рог, 1994. – 423 с.
9. **Деева Н.Э.** Методические особенности оценки и прогнозирования экологических рисков промышленных предприятий: Зб. наук. праць. – Дніпропетровськ: Наука і освіта. Вип. 177, 2003.
10. **Жуков С.О., Калініченко О.В., Герасимова К.В.** Реальні зовнішні фактори – детермінанти формування концепції управління проектами промислових підприємств Придніпров'я // Матеріали VIII Міжнародної науково-практичної конференції “Наука і освіта 2005”, Т. 17. Екологія. -Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2005. – С.17 - 18.
11. **Турило А.М., Новак С.Б., Капітула С.В.** Економічна безпека підприємства. - Кривий Ріг: Видавничий дім, 2009. - 140с.
12. Экологическая ситуация на Украине и ее мониторинг : анализ и перспективы. – К.: Знание, 1990. – 44 с.
13. **Калініченко О.В.** Економічна концепція організації інформаційних потоків при моніторингу техногенного впливу гірничих робіт на навколишнє середовище / О.В. Калініченко, А.М. Турило // Інституціональний вектор економічного розвитку. – Мелітополь: Вид-во КПУ. – 2009. – Вип. 2 (2). – С. 48-53.

Рукопис подано до редакції 24.03.14

УДК 65.01: 657.222

Є.В. МІЩУК, канд. економ. наук, доц.

А.Д. КЛИМЕНКО, студентка, Криворізький національний університет

## РОЛЬ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ

У статті показано, що облікова політика є одним із дієвих інструментів управління підприємством. Розглянуто й узагальнено теоретичні розробки вітчизняних і зарубіжних науковців щодо сутності облікової політики та її значення. Визначено основні проблеми формування облікової політики підприємства. Обґрунтовано, що заниження ролі облікової політики в управлінні підприємством пов'язане з недостатністю відпрацювання теоретичних положень щодо визначення і трактування її сутності, інструментів та структурних елементів. Виявлено ряд факторів, які впливають на розробку облікової політики, до яких віднесено: форму власності та організаційно-правовий статус підприємства; технічне оснащення управління; кваліфікацію кадрів підприємства; ефективність системи інформаційного забезпечення підприємства; питання фінансово-господарського розвитку; розміри діяльності підприємства. Запропоновано розглядати облікову політику як складний динамічний процес.

Ключові слова: облік, облікова політика, процес, управління, фактоори

**Проблема і її зв'язок з науковими і практичними завданнями.** У сучасній економіці ринкові відносини вимагають своєчасного одержання і систематизації поточної інформації про внутрішні та зовнішні зміни середовища. Оскільки на них має вплив чинне законодавство, це обумовлює зростання рівня ризику господарської діяльності. За таких умов фінансова стійкість та її забезпечення визначається як одне з головних завдань функціонування підприємства. Досвід країн із розвиненими економічними відносинами вказує на те, що важливою складовою загального механізму ведення господарської діяльності підприємства та її управління є вміло

сформована облікова політика. Правильно сформована облікова політика стає одним із найважливіших інструментів ефективного управління підприємством. Вона забезпечує результативність управлінських рішень, достовірність показників фінансової звітності та ефективність господарської діяльності. Повне і об'єктивне розкриття облікової політики задовольняє потреби усіх користувачів фінансової інформації. Останнім часом в Україні значну увагу приділяють теоретичним і практичним аспектам формування облікової політики, оскільки це є одним із пріоритетних напрямків в удосконаленні системи бухгалтерського обліку.

**Аналіз досліджень та публікацій.** Проблемам формування облікової політики присвячені праці як зарубіжних (Б.Нідлз, Р.Ентоні, Дж.Ріс, Ван Бред, Ю.А. Бабаєв, Ф. Вуд, А.Девід, Р.Ентоні, В.В. Ковальов, Дж. Ріс, Я.В. Соколов та ін.), так і вітчизняних (М.С.Пушкар, М.Т.Щирба, Ф.Ф.Бутинець, М.В.Кужельний, В.Г.Лінник, Т.В. Барановська, М.П. Войнаренко, В.В. Гливенко, С.Ф. Голов, В.А. Дерій, П.Є. Житний, В.М. Жук, А.Г. Завгородній, В.С. Лень, Н.М. Малюга, Г.В. Нашкерська, О.О. Олійник, Л.І. Пантелійчук, Л.М. Пилипенко, В.В. Сопко, В.М. Шамранська, В.Г. Швець та ін.) вчених. Визнаючи значущість наукових розробок науковців, нині питання формування облікової політики недостатньо врегульовані в українському законодавстві й потребують подальшого дослідження.

**Постановка завдання.** Метою даної статті є визначення ролі облікової політики в управлінні підприємством. Для досягнення поставленої мети необхідно здійснити узагальнення сутності облікової політики, теоретичних розробок вітчизняних науковців щодо її значення, визначення шляхів та розроблення рекомендацій щодо формування ефективної облікової політики в сучасних умовах господарювання на підприємствах України.

**Викладення матеріалу та результати.** Погоджуючись з поглядом С. Кузнецової [1, с. 12-16], що облік є функцією управління, тобто одним із способів досягнення поставлених підприємством цілей на рівні з такими функціями як планування, бюджетування, прогнозування, аналіз, контроль, справедливим є твердження, що за допомогою облікової політики можна впливати на результати певних операцій. Проте наявність ряду неузгодженостей, насамперед у понятійно-категоріальному апараті, не дозволяє повною мірою використовувати облікову політику як інструмент управління підприємством.

Ураховуючи зазначене, слід зупинитися на існуючих визначеннях облікової політики. Відповідно до теоретичних положень в працях вітчизняних та зарубіжних вчених поняття «політика» розуміється як форми і методи відстежування та підтримки пріоритетів для досягнення основних цілей підприємства. Тобто воно припускає наявність альтернативних напрямків, на вибір яких впливає процес прийняття управлінських рішень.

Умови ринкових відносин дозволяють обирати напрями розвитку, обсяги виробництва, джерела фінансування, ресурси, способи і форми інвестицій тощо, у зв'язку з наявністю альтернатив, які дозволяють:

опираючись на специфіку діяльності підприємства, використовувати найприйнятніші методи;

впливати на кінцевий результат господарської діяльності підприємства за допомогою даних методів;

активно координувати інтереси певних економічних суб'єктів, за допомогою обраної облікової політики.

На думку М.С. Пушкаря та М.Т. Щирби: «облікова політика потрібна для того, щоб у межах дозволених стандартами, вибрати варіант організації, методики і технології обробки даних та отримати необхідну інформацію для потреб зовнішніх та внутрішніх користувачів» [2, с. 5].

В силу політичних, економічних, соціальних, облікових та психологічних змін виникає така ситуація як те, що коло зацікавлених осіб щодо діяльності підприємств значно розширюється. Особливо це стосується акціонерних товариств, оскільки такий інтерес має окрім інформаційного підґрунтя, ще й матеріальне. Тому всі економічні суб'єкти мають потребу в стабільності суб'єкта господарської діяльності.

У даному випадку елементи облікової політики повинні розглядатися як активні інструменти задоволення інтересів всіх без винятку економічних суб'єктів. Не дивлячись на те, що існує велика кількість публікацій, які присвячені проблемам формування облікової політики, залишилося багато питань теоретичного та прикладного характеру, які ще й досі не вирішені.

Причинами існування суттєвих проблем у практиці ведення обліку є недостатність відпра-

цювання теоретичних положень, які пов'язані з визначенням і трактуванням сутності, інструментів та структурних елементів облікової політики.

У фаховій літературі розрізняють два підходи до визначення облікової політики.

Перший підхід – це законодавче визначення, яке наведене у ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», «облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності. Основною її метою є забезпечення одержання достовірної інформації про результати фінансово-господарської діяльності, необхідної для користувачів фінансової звітності з метою прийняття відповідних управлінських рішень» [3].

Другий підхід – у широкому розумінні визначає облікову політику як управління обліком, у вузькому розумінні як сукупність конкретних методик і способів ведення обліку. Слід також звернути увагу на те, що серед науковців немає єдиної думки щодо визначення терміна «облікова політика». Одна група авторів тлумачить облікову політику як сукупність способів ведення бухгалтерського обліку, які були обрані підприємством. Інші під обліковою політикою розуміють принципи і правила ведення бухгалтерського обліку на конкретному підприємстві.

Так, наприклад, на думку Л.Пантелійчук, визначення облікової політики є найбільш змістовним таке: «сукупність облікових принципів, методів, процедур та заходів для забезпечення якісного, безперервного проходження інформації від етапу первинного спостереження до узагальнюючого – складання звітності» [4, с. 3-11]. Відтак на сьогодні в Україні методологія і практика облікової політики не сформована відповідним чином, щоб її можна було розглядати як систему знань про визначену сукупність об'єктів або ж як теорію за її конкретним сутнісним змістом.

Відповідно до Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки», облікові політики – «конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності» [5]. З цього визначення, можна сказати, що підприємство самостійно реалізує методи бухгалтерського обліку для того, щоб виконати фінансово-господарські цілі підприємства, які засновані на принципах бухгалтерського обліку та враховують діюче законодавство.

На основі узагальнення опрацьованих літературних джерел, можна підсумувати: облікова політика суб'єкта господарювання – це складний динамічний процес застосування принципів, методів, процедур, що використовуються суб'єктом господарювання для управління обліком, складання та надання фінансової звітності в межах, визначених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, міжнародними стандартами, іншими нормативними документами.

Існує ще одна думка у вітчизняній науковій літературі щодо облікової політики, а саме: розглядати облікову політику як категорію національної системи бухгалтерського обліку. Так, наприклад, М.О. Пушкар та інші науковці визначають, що облікова політика в Україні складається з двох рівнів: державних органів з розвитку системи обліку та окремих підприємств, щодо забезпечення надійної фінансової звітності [6].

Професор Л.З. Шнейдман також поділяє таку точку зору щодо виділення двох рівнів облікової політики: регулювання обліком на рівні держави та на рівні кожного підприємства [7 с. 13-14] (рис.1).

Прикладом державної облікової політики є впровадження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», який був введений у дію з 2013 року. Для того, щоб забезпечити зіставність облікової інформації в межах країни, керівництво бухгалтерського обліку України на рівні держави впроваджує єдині засади ведення обліку та складання звітності для кожного суб'єкта підприємницької діяльності, опираючись на норми Кодексів, законів, положень, інструкцій тощо.

Як на рівні держави, так і ні рівні підприємства розробляються нові, більш досконалі процеси організації обліку, в тому числі і облікової політики. Однак на практиці часто не одержуються належні результати і не використовуються повністю можливості облікової політики. На жаль, керівництво (особливо керівництво підприємств) не приділяє належної уваги самому процесу формування облікової політики. Узагальнюючи погляди науковців, виділяємо такі основні причини, які впливають на це [2,4,9]:



**Рис. 1.** Рівні формування облікової політики та її регулювання (складено на основі [6-8])

господарюючі суб'єкти змушені працювати у багатьох випадках в умовах гострого дефіциту фінансових і матеріальних ресурсів.

Як наслідок, дуже повільно налагоджується промислове виробництво, долається спад комерційних та виробничих зв'язків, визначаються напрями стратегічного розвитку.

За рахунок того, що не сформована стійка інфраструктура, а саме

біржі, аукціони, кредитна та емісійна системи, інформаційні технології й засоби ділової комунікації, система страхування комерційного ризику, спеціальні зони вільного підприємництва тощо, господарюючі суб'єкти змушені підкорятися правилам, які диктовані інвесторами, постачальниками сировини, матеріалів, енергоресурсів.

Така ситуація активно впливає на реалізацію не тільки специфічних принципів бухгалтерського обліку, а й навіть основних, таких як безперервність діяльності, послідовність та нарахування;

особливо актуальним постає питання становлення нового економічного середовища з інакшим мисленням, новою етикою управління та наближенням бухгалтерського обліку до світового досвіду і реалій господарювання. Вітчизняні господарські структури ще не навчилися повно використовувати можливості обліку при формуванні облікової політики, що негативно позначається на ефективності роботи у новому економічному середовищі;

облікова політика повинна формуватися не тільки для обліку, а й для всієї функціональної діяльності господарюючого суб'єкта.

На практиці трапляються випадки, коли функціональні процеси, такі як – планування, облік, аналіз, звітність та інші, впроваджуються розрізнено, без відповідної підготовки та контролю.

Так, наприклад, облік і аналіз на підприємстві можуть бути розвинені на достатньо високому рівні, а виробнича система і планування – на більш низькому;

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» не встановлює чітких правил щодо формування та реалізації облікової політики.

Оскільки у господарській практиці відбувається адаптація до умов роботи за міжнародним досвідом з використанням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, такі труднощі розробки облікової політики негативно впливають на управління обліком на підприємствах.

З метою формування облікової політики використовуються графіки документообігу, номенклатури, посадові інструкції, плани щодо організації бухгалтерського обліку та установчі документи, оскільки в них зазначені основні засади побудови господарської та організаційної діяльності підприємства. Згідно НП(С)БО для формування облікової політики ні підприємстві повинні враховуватися такі фактори [8]:

форма власності та організаційно-правовий статус підприємства, що зумовлюють особливості обліку відповідно до системи управління, форми контролю та звітності, оскільки відповідно до розмірів та організаційної структури керівництво обирає форму організації бухгалтерського обліку: це може бути як бухгалтерська служба на чолі з головним бухгалтером, або введення до штату підприємства посади головного бухгалтера, користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, який є підприємцем без створення юридичної особи, вести бухгалтерський облік на договірних засадах з централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою, або керівник може самостійно вести бухгалтерський облік та складати фінансову звітність;

діюча система оподаткування істотно впливає при формуванні облікової політики, бо облік розрахунків за податками та платежами складає загальну систему податкового обліку підпри-

ємства, який є важливим фактором у фінансово-господарській діяльності підприємства;

питання фінансово-господарського розвитку - внутрішній чинник, який впливає на облікову політику. Оскільки включає потенціал виробництва та подальшого розвитку підприємства, тактичні та стратегічні підходи для розвитку підприємства, інвестиційні засоби та основні засади, які повинні бути враховані при формуванні облікової політики;

технічне оснащення управління - від рівня автоматизації залежить вибір форми ведення бухгалтерського обліку, що сприяє обліковому процесу з найменшими витратами;

ефективність системи інформаційного забезпечення підприємства - раціональні та обґрунтовані заходи дозволяють внутрішнім та зовнішнім користувачам своєчасно отримувати повну та якісну інформацію;

кваліфікація кадрів підприємства - від чисельності, структури апарату управління, кваліфікаційного рівня працівників залежить робота підприємства. Забезпечуючи ефективність роботи підприємства, необхідно врахувати особливості підприємства, наявність кадрів та їх досвід роботи, рівень кваліфікації;

систему матеріального заохочення ефективності роботи працівників та їх матеріальної відповідальності;

розміри діяльності підприємства - формування облікової політики повинно враховувати показники діяльності підприємства, організаційну структуру підприємства: наявність відділів, філіалів.

Також необхідно враховувати взаємодію служб на різних рівнях та посадових осіб [7].

Отже, ефективно сформована облікова політика дозволяє уникнути помилок у фінансовій звітності і сприяє більш обґрунтованому прийняттю управлінських рішень.

**Висновки та напрямки подальших досліджень.** Таким чином, на сьогодні як підприємствам, так і державі у цілому необхідно переосмислити роль облікової політики та її важливість у процесі управління.

Облікова політика прямо впливає на господарські процеси, тому саме її управлінська спрямованість має велике значення. Тракувати облікову політику слід з точки зору процесного підходу.

Для досягнення ефективної облікової політики необхідно враховувати ряд факторів, які впливають на її розробку, а саме: форма власності та організаційно-правовий статус підприємства; технічне оснащення управління; кваліфікація кадрів підприємства; ефективність системи інформаційного забезпечення підприємства; питання фінансово-господарського розвитку; розміри діяльності підприємства.

Перспективи подальших досліджень полягають у дослідженні принципів формування облікової політики та визначенні її складових, а саме суб'єктів, аспектів, об'єктів та елементів.

*Список літератури*

1. Кузнєцова С. Система бухгалтерського обліку: методологічні та правові аспекти формування / С. Кузнєцова // Бухгалтерський облік і аудит. - 2008. - №43. - с.12-16.
2. Пушкар М.С., Щирба М.Т. Теорія і практика формування облікової політики [Текст]: Монографія // М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. - Тернопіль: Карт-бланш, 2009. - 240 с.
3. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р., № 996-XIV зі змінами та доповненнями / Законодавство України : сайт. [Електронний ресурс]. - Доступний з <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?user=index>.
4. Пантелійчук Л. Формування облікової політики – важливий етап роботи підприємства / Л. Пантелійчук // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – №9. – С. 3-11.
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»: за станом на 01.01.2012. - [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [www.zakon.rada.gov.ua/go/929\\_020](http://www.zakon.rada.gov.ua/go/929_020)
6. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні [Текст]: Автореферат / М.С. Пушкар. –Тернопіль. 2003. – 21с.
7. Шнейдман Л.З. Учетная политика при переходе России к рыночной экономике [Текст]: Автореферат / Л.З. Шнейдман. – М., 1995. – 32 с.
8. Кудіна І. О. Проблеми формування облікової політики та шляхи їх вирішення / І. О. Кудіна // Збірник наукових праць Державного економіко-технологічного університету транспорту. Сер. : Економіка і управління . – 2013. – Вип. 25. – С. 245-254. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Znpdetut\\_eiu\\_2013\\_25\\_35.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Znpdetut_eiu_2013_25_35.pdf)
9. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку: підручник / Ф.Ф. Бутинець, О.П. Войналович, І.Л. Томашевська. - Житомир: ПП «Рута», 2006. - 528 с.

Рукопис подано до редакції 25.03.14