

УДК 657.471
JEL: M41, L66

І. А. Герасимович,
к. е. н., доцент кафедри бухгалтерського обліку, ДВНЗ "КНЕУ імені Вадима Гетьмана"

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ СУЧАСНОГО ПІДПРИЄМСТВА

I. Herasymovych,
Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, Associate Professor Department of Finance
Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman

ORGANIZATION OF ACCOUNTING POLICIES OF THE MODERN ENTERPRISE

Облікова політика — це система принципів правил, методів, форм, процедур, організації і побудови бухгалтерського обліку. Науково-технічна революція, глобалізація і посилення конкурентності економіки викликали, з другої половини ХХ ст., необхідність контролю не собівартості, а бізнес-процесів і, в свою чергу, зміни правил і методів організації облікової політики підприємства. Інформаційним забезпеченням контролю стали інструменти бухгалтерського інжинірингу, застосування яких вимагає розширення функцій облікової політики. До них відносяться: в операційній діяльності нові реєстри управлінського обліку, які поєднують показники бюджетування, обліку, систему "дірект-кост", аналізу та контролю; в фінансовій діяльності: 1) новий робочий план мега-рахунків за їх економічним змістом, наприклад "Необоротні активи", "Власний капітал"; 2) моніторингові облікові реєстри "Похідний балансний звіт" цільового призначення на прогнозування ризиків, ліквідності і платоспроможності як поточної так, і стратегічної. Враховуючи, вказанні нововведення, необхідно розширити функції облікової політики а саме: 1) діючі принципи — принципом "прогнозування"; 2) діючі фактори — фактором науково-технічної революції; 3) діючі методи: менеджменту ("мозкового штурму"), організаційними (аутсорсингу, "хмарних" технологій); 4) процедури — порядком документування і обліку за бізнес-процесами.

Accounting policy is a system of principles of rules, methods, forms, procedures of organization and construction of accounting. The scientific and technological revolution, globalization and increased competitiveness of the economy caused, from the second half of the twentieth century, the need to control not the cost, but business processes and, in turn, changes in the rules and methods of organizing accounting policies of the enterprise. Information control tools are accounting engineering tools, the application of which requires the expansion of accounting policies. These include: in operational activities, new registers of managerial accounting, which combine the accounting metering indicators with the system of "direct-source" analysis and control. In financial activities: 1) a new working plan for mega-accounts for their economic content, such as "Non-current assets", "Equity"; 2) monitoring accounting registers "Derivative balance sheet" of the target purpose for forecasting risks, liquidity and solvency, both current and strategic. Given the indication of innovation, it is necessary to expand the functions of accounting policies as follows: 1) operating principles — the principle of forecasting; 2) operating factors — the factor of the scientific and technological revolution; 3) methods: management ("brainstorming"), organizational (outsourcing, "cloud" technologies); 4) procedures — the order of documenting and accounting for business processes.

Ключові слова: облікова політика, інструменти бухгалтерського інжинірингу, об'єкти, суб'єкти, принципи, фактори, методи, способи, процедури.

Key words: accounting policy, accounting engineering tools, objects, subjects, principles, factors, methods, ways, procedures.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ТА ПРАКТИЧНИМИ ПРОБЛЕМАМИ

В умовах сьогоденного конкурентного середовища, з метою зниження його негативних явищ, підприємства можуть використовувати такі нові для

України механізми і інструменти для інформаційного забезпечення управління підприємством, як бухгалтерський інжиніринг. Тому актуальною є проблема вдосконалення і розширення елементів облікової політики — головного механізму організації обліку сучасного підприємства.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

Науково теоретичні та методичні засади облікової політики розглянуто в працях таких українських вчених, як Бутинець Ф.Ф. [1]; Житній П.Є. [4]; Пушкар М.С. [6]; Олійник Я.В. [5]; Гоголь Т.А. [3], але в плані підходів, що сформувалися до нового прориву в світі, з 80-х років ХХ ст., в науково-технічній революції, яка викликала створення нових економічних механізмів для управління сучасним підприємством..

ВИДІЛЕННЯ НЕ ВИРІШЕНИХ РАНІШЕ ЧАСТИН ЗАГАЛЬНОЇ ПРОБЛЕМИ, КОТРИМ ПРИСВЯЧУЄТЬСЯ СТАТТЯ

На сьогодні в Україні відсутня методика організації облікової політики підприємства, в умовах управління його бізнес-процесами. Певною мірою окремі методичні підходи до розв'язання цієї проблеми розкрито в працях таких науковців як Голов С.Ф. і Ефіменко В.І. [2]; Пушкар М.С. [6]; Криштопа І.І. [7]; Легенчук С.Ф. [8], але практичний аспект цієї проблеми в завершеному вигляді не розв'язано.

МЕТА СТАТТІ

Формування мети і завдання дослідження полягає в обґрунтуванні розширення складових елементів облікової політики підприємства, стосовно використання інструментів бухгалтерського інжинірингу, в системі обліково-аналітичного забезпечення нового економічного механізму управління сучасним підприємством-фінансового інжинірингу.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Облікова політика це система правил, методів, форм, принципів, процедур організації і побудови бухгалтерського обліку [11]. Науково-технічна революція, глобалізація і конкурентність економіки викликали, з другої половини ХХ ст., необхідність змін правил і методів організації ведення бухгалтерського обліку. Ці зміни, в свою чергу, викликали необхідність створення такого нового економічного механізму управління сучасним підприємством, як фінансовий інжиніринг бізнес-процесів, інформаційним забезпеченням якого є інструменти бухгалтерського інжинірингу. Він стає головним у системі обліково-аналітичного забезпечення управління бізнес-процесами операційної (заготівельної, виробничої, збутової) і фінансової діяльності підприємства. Постає проблема нової ролі діючої облікової політики, механізми і інструменти якої необхідно адаптувати до нових вимог. Зазначаємо, що оскільки загальні діючі підходи, які сформулювалися за останні десятиріччя і законодавчо регулюються, залишаються базовими, то вважаємо за необхідне їх розкри-



Рис. 1. Складові діючої облікової політики підприємства

ти, але, звичайно в контексті змін, викликаних використанням інструментів бухгалтерського інжинірингу.

Для вирішення вказаної проблеми проведемо аналіз і оцінку визначення діючих принципів, методів і процедур ведення обліку та з урахуванням використання інструментів бухгалтерського інжинірингу, як обліково-аналітичного забезпечення нового економічного механізму — фінансового інжинірингу, сформуємо пропозиції з вдосконалення діючих механізмів і інструментів облікової політики:

Ця робота виконуватиметься в такій послідовності.

— визначення нових факторів, що впливають на формування облікової політики підприємства;

— визначення складу та змісту принципів, методів та процедур організації облікової політики, з огляду на те, що контроль за використанням ресурсів повинен здійснюватися за технологічними бізнес-процесами, а не за видами продукції, де рівень їх використання лише формально узагальнюється, адже процеси споживають ресурси, а не навпаки;

— розробка моделі практичного застосування облікової політики на підприємстві, з виокремленням відповідних облікових процедур на кожному етапі її реалізації, в умовах використання інструментів бухгалтерського інжинірингу.

Облікова політика включає сукупність факторів принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання і подання звітності.

Формування облікової політики відбувається на трьох рівнях:

1) міждержавному — розробка правил і принципів функціонування бухгалтерського обліку в межах об'єднання держав; 2) державному — встановлення загальних правил, стандартів ведення бухгалтерського обліку; 3) підприємства — сукупність способів і прийомів ведення бухгалтерського обліку, що прийняті на підприємстві та відповідають особливостям його діяльності (рис. 1).

Таблиця 1. Процедурні питання, що визначають і регламентують облікову політику підприємства

Діючі процедури	Необхідно вдосконалити в умовах використання бухгалтерського інжинірингу
1. Перелік облікових номенклатур	Доповнити особливостями бухгалтерського інжинірингу
2. Складання робочого плану рахунків	Додатково робочий план мега-рахунків
3. Порядок організації матеріальної відповідальності	Доповнити особливостями бізнес-процесів для керівників «центрів відповідальності»
4. Перелік осіб, які мають право підпису документів	Доповнити діючий
5. Порядок документообігу	Новий порядок, з врахуванням документування бізнес-процесів
6. Порядок ведення управлінського обліку	Доповнити особливостями: 1) для операцій діяльності синтезованим об'єктом (бюджетування + метод обліку+ аналіз + контроль) за «центрами відповідальності»; 2) для фінансової діяльності – об'єктом «центр обліку фінансових ситуацій» - ризиків, резервів, платоспроможності
7. Форми внутрішньої управлінської звітності	Доповнити: 1) для операційної діяльності «Звіт про роботу зміни»; 2) для фінансової діяльності «Моніторинговий похідний балансовий звіт»
8. Технологія оброблення інформації	Доповнити: особливостями бюджетування та документування бізнес-процесів
9. Організація ведення податкового обліку	Доповнити особливостями забезпечення інформації при використанні інструментів бухгалтерського інжинірингу

На організацію будь-якого процесу, в першу чергу, впливають фактори зовнішнього та внутрішнього середовища.

До найголовніших діючих зовнішніх відносяться: нормативно-правове регулювання міждержавними і державними органами, галузь діяльності, система оподаткування. Їх необхідно доповнити такими новими, як: науково-технічна революція; глобалізація економіки, нові економічні та облікові механізми і інструменти викликані науково-технологічною революцією.

До найголовніших внутрішніх відносяться організаційно-правова форма, масштаб діяльності, виробничо-організаційна структура, інформаційне забезпечення, кваліфікація персоналу, ступінь свободи дій (самостійність у виборі партнерів, клієнтів та ціноутворення). Їх склад необхідно доповнити факторами стратегій розвитку, без якого підприємство втрачає: мету й здатність вдосконалюватися, ринки.

Наступною, другою, групою елементів облікової політики підприємства є принципи.



Рис. 2. Суб'єкти, об'єкти і регулятори облікової політики з використанням інструментів бухгалтерського інжинірингу

До принципів відносяться законність, адекватність, єдність. Їх ми пропонуємо доповнити принципом "прогнозності", в зв'язку з тим, що створення нового економічного механізму — фінансового інжинірингу передбачає і створення та використання й нових прогнозних облікових інструментів. Зміст цих принципів такий:

1) законність — обрані методичні прийоми, способи та процедури ведення бухгалтерського обліку не повинні суперечити чинному законодавству та нормативним документам;

2) адекватність — облікова політика підприємства має відповідати особливостям умов його діяльності;

3) єдність — облікова політика має бути єдиною для суб'єкта господарювання, незалежно від кількості його підрозділів, філій або дочірніх підприємств;

4) прогнозність: використовувані нові інструменти бухгалтерського інжинірингу повинні забезпечувати підприємство такою інформацією.

Третьою групою елементів облікової політики підприємства є методи.

Оскільки використання інструментів бухгалтерського інжинірингу, в системі механізмів і інструментів облікової політики, є внутрішньою справою самого підприємства, то всі методи, а вони встановлені державою — регулятором, щодо оцінки і переоцінки активів та пасивів, нарахування амортизації, створенні різних резервів, обліку витрат і калькулювання собівартості продукції тощо, є незмінними, то зміни необхідно внести в систему внутрішньогосподарського управлінського обліку — в розширення складу процедур, або доповнення і уточнення їх змісту, виходячи із вимог бухгалтерського інжинірингу.

Необхідні доповнення і уточнення пропонується здійснити самому підприємству, з врахуванням особливостей його діяльності, за такими процедурами (табл. 1).

Узагальнюючим документом, що визначає методику та організацію обліку на підприємстві, є наказ (Положення) про облікову політику.

Слід мати на увазі, що якщо нормативно-правовими актами не передбачено певний метод або процедура ведення обліку, то підприємство самостійно їх передбачає в наказі (Положення) про облікову політику, виходячи із рекомендованих МСБО та МСФЗ судженнях та діючих П (С) БО України.

Узагальнюючи, вище розкриті, діючі механізми і інструменти облікової політики на українських підприємствах, з внесеними пропозиціями, щодо їх доповнення та удосконалення, необхідно зробити вис-

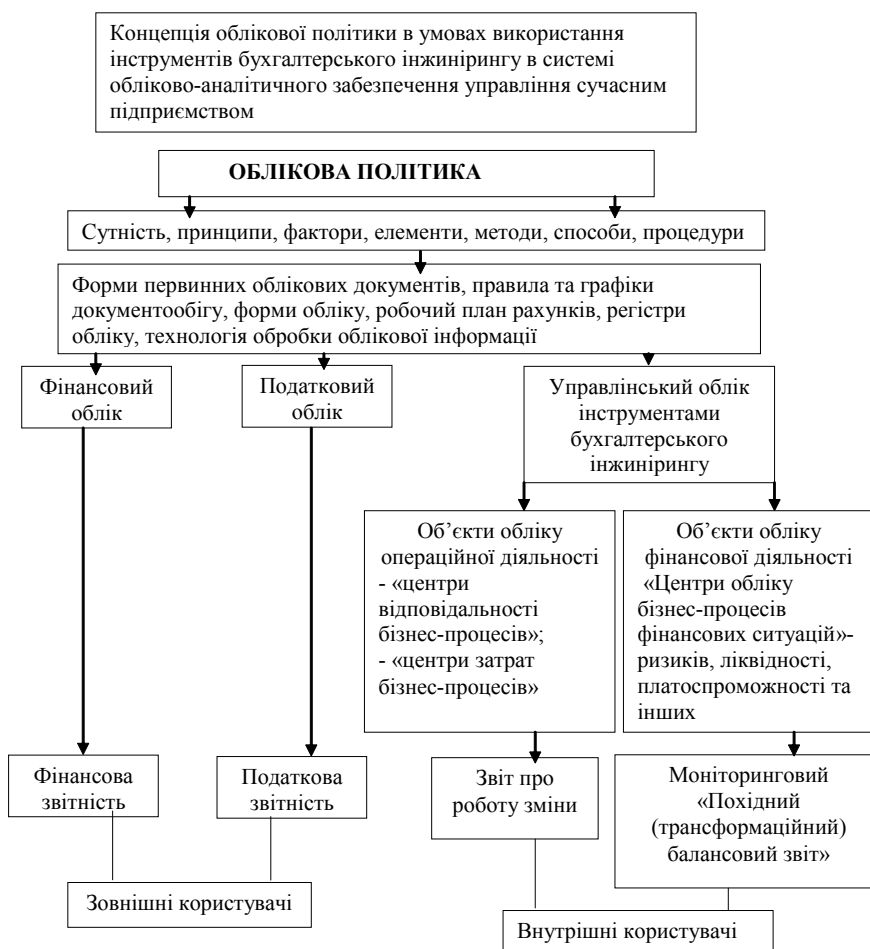


Рис. 3. Модель концепції облікової політики сучасного підприємства в умовах фінансового інжинірингу

новок про розширення їх функцій, в зв'язку з впровадженням нових механізмів і інструментів бухгалтерського інжинірингу, як обов'язкової складової нового прогнозного економічного механізму управління сучасним підприємством — фінансового інжинірингу, викликаного з 90-х років ХХ ст. науково-технічною революцією.

Облікова політика в сучасних умовах — це в першу чергу розширення її об'єктів і суб'єктів, і пов'язаних з ними регуляторів, які здійснюють це через сукупність організаційних методичних способів, прийомів та процедур (рис. 2).

При цьому нові елементи облікової політики з бухгалтерського інжинірингу (див. табл. 1) необхідно включити за видами обліку активів (основних засобів, виробничих запасів незавершеного виробництва та інших) та пасивів (власного капіталу, довгострокових і короткострокових зобов'язань та інших) до окремих розділів Положення про облікову політику підприємства.

Враховуючи нововведення сформовано концепцію облікової політики сучасного підприємства (рис. 3).

Формування облікової політики звичайно проходить кілька етапів. На першому етапі встановлюють предмет облікової політики для конкретного підприємства відповідно до сукупності об'єктів бухгалтерського обліку (фактів господарської діяльності).

На другому етапі, залежно від складу об'єктів обліку, визначаються конкретні умови, явища і процеси, які впливають на розробку облікової політики.

Третій етап передбачає аналіз загально визнаних припущень у побудові облікової політики з погляду виявленої на минулому етапі сукупності факторів; при їхній адекватності ці припущення закладаються в основу облікової політики.

Четвертий етап полягає у відборі потенційно придатних для використання підприємством методів і способів ведення бухгалтерського обліку. Відбір ведеться зі всього розмаїття теоретично можливих методів і способів, відповідно до прийнятих на минулому етапі припущень і запропонованих нових, на другому етапі, факторів вибору.

ВИСНОВОК

У зв'язку з тим, що бухгалтерський інжиніринг як інструмент обліково-аналітичного забезпечення управління сучасним підприємством є принципово новим в системі інформаційного забезпечення, то це викликає і необхідність і в розширенні функцій всіх елементів облікової політики, факторів, принципів, методів, способів, процедур, об'єктів та суб'єктів діяльності. В контексті чого їх пропонується доповнити, вони доповнені необхідними функціями, які забезпечують організацію облікової політики підприємства в умовах дії нового економічного механізму — фінансового інжинірингу, який набув поширення в країнах з ринковою економікою як один із механізмів оптимізації кризових явищ у глобалізованому конкурентному середовищі.

Література:

1. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку / Ф.Ф. Бутинець, О.П. Войналович. — Житомир: ПП "Рута", 2009, 528 с.
2. Голов С.Ф., Ефименко В.И. Учёт и контроль затрат: пути развития // Бухгалтерский учёт. — 1991. — № 11. — С. 5—11.
3. Гоголь Т.А. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємств малого бізнесу: монографія. — Чернівці. Видовець Лозовий В.М., 2014. — 384 с.
4. Житний П.Є. Облікова політика в умовах розвитку фінансово-промислової систем: методологія та організація: монографія / П.Є. Житний. — Луганськ: Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2007. — 352 с.
5. Олійник Я.В. Інституційні засади організації бухгалтерського обліку в умовах міжнародної інтеграції: монографія. — КНЕУ. — К., 2014, 320 с.
6. Пушкар М.С. Теорія і практика формування облікової політики: монографія / М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. — Тернопіль: Карт-бланш, 2010. — 260 с.
7. Криштопа І.І. Стратегічний облік об'єднаного бізнесу: монографія, моделювання, організація: монографія. — Кривий Ріг, 2016. — 464 с.
8. Легенчук С.Ф., Вольська К.О., Вакун О.В. Документування в бухгалтерському обліку: процесний підхід: монографія. — Івано-Франківськ, 2016. — 226 с.
9. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 "Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки" [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_020

10. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07. 1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.gov.ua>

11. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: Наказ Міністерства фінансів України 27 червня 2013 р. № 635 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://buhgalter911.com/Res/Zakoni/MetodRek/metod_uchet_polit.asp

References:

1. Butynets' F.F. and Vojnalovych, O.P. (2009), Orhanizatsiia bukhhalters'koho obliku [Organization of accounting], PP "Ruta", Zhytomyr, Ukraine.
2. Holov, S.F. and Efymenko, V.Y. (1991), "Accounting and control of costs: the way of development", Zh. Bukhhalterskyj uchiot, vol. 11, pp. 5—11.
3. Hohol', T.A. (2014), Oblikovo-analitychne zabezpechennia upravlinnia pidpriemstv maloho biznesu [Accounting and analytical support for management of small businesses], Vydovets' Lozovyy V.M., Ch�nihiv, Ukraine.
4. Zhytnij, P.Ye. (2007), Oblikova polityka v umovakh rozvytku finansovo-promyslovykh system: metodolohiia ta orhanizatsiia [Accounting policy in the development of financial-industrial systems: methodology and organization], Vyd-vo SNU im. V. Dalia, Luhans'k, Ukraine.
5. Olijnyk, Ya.V. (2014), Instutytsial'ni zasady orhanizatsii bukhhalters'koho obliku v umovakh mizhnarodnoi intehratsii [The institutional principles of the organization of accounting in the conditions of international integration], KNEU, Kyiv, Ukraine.
6. Pushkar, M.S. and Schyrba, M.T. (2010), Teoriia i praktyka formuvannia oblikovoi polityky [The theory and practice of accounting policy formation], Kart-blansh, Ternopil', Ukraine.
7. Kryshchopa, I.I. (2016), Stratehichnyj oblik ob'iednanoho biznesu: Monohrafiia, modeliuвання, orhanizatsiia [Strategic accounting of the merged business: Monograph, modeling, organization], Kryvyj Rih, Ukraine.
8. Lehenchuk, S.F. Vol's'ka, K.O. and Vakun, O.V. (2016), Dokumentuvannia v bukhhalters'komu obliku: protsesnyj pidkhid [Documentation in accounting: a process approach], Ivano-Frankivs'k, Ukraine.
9. Ministry of Finance of Ukraine (2012), "International Accounting Standard 8 "Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors", available at: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_020 (Accessed 28 Feb 2018).
10. Verkhovna Rada of Ukraine (1999), The Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine", available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (Accessed 28 Feb 2018). Pro bukhhalters'kyj oblik ta finansovu zvitnist' v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 16.07. № 996-XIV // [Elektronnyj resurs]. - Rezhym dostupu: <http://zakon.gov.ua>
11. Ministry of Finance of Ukraine (2013), "Methodical recommendations on enterprise accounting policy", available at: http://buhgalter911.com/Res/Zakoni/MetodRek/metod_uchet_polit.asp (Accessed 28 Feb 2018).
Стаття надійшла до редакції 14.03.2018 р.