

---

**УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ**

---

УДК 657.05

Т. А. Бузова, д. е. н., професор

**ІНФОРМАЦІЙНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ТА ШЛЯХИ ЇХ УДОСКОНАЛЕННЯ**

**Анотація.** Стабільне функціонування сучасного підприємства в зовнішньому середовищі та його економічний розвиток багато в чому залежить від концепції організації обліку і внутрішньогосподарського контролю, функції яких є обмеженою частиною цілісної системи управління. При аналізі розробки облікової політики сучасного підприємства з точки зору інтересів системи управління, вирішені наступні питання: поєднання централізованого і децентралізованого підходів до організації облікового апарату; взаємозв'язок між фінансовим, управлінським і податковим видами обліку, основуючись на принципах оперативності, наступності, інформаційності, багаторазового використання типових форм первинних і зведених документів для прийняття управлінських рішень, складанні звітності; делегування повноважень і відповідальності по організації обліку і контролю керівників структурних підрозділів, головних спеціалістів; взаємозв'язок функцій обліку з центрами прийняття управлінських рішень, наприклад, планування, контролю, аналізу, проведення моніторингу і діагностики ефективності діяльності підприємства.

**Ключові слова:** облікова політика; удосконалення; інформаційні основи; звітність; управління підприємством; податки і податкова система.

Т. А. Бузова, д. э. н., профессор

**ИНФОРМАЦИОННЫЕ ОСНОВЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ И ПУТИ ИХ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ**

**Аннотация.** Стабильное функционирование современного предприятия во внешней среде и его экономическое развитие во многом зависит от концепции организации учета и внутреннего контроля, функции которых являются ограниченной частью целостной системы управления. При анализе разработки учетной политики современного предприятия с точки зрения интересов системы управления, решены следующие вопросы: сочетание централизованного и децентрализованного подходов к организации учетного аппарата; взаимосвязь между финансовым, управленческим и налоговым видами учета, основываясь на принципах оперативности, преемственности, информативности, многократного использования типовых форм первичных и сводных документов для принятия управленческих решений, составлении отчетности; делегирование полномочий и ответственности по организации учета и контроля руководителей структурных подразделений, главных специалистов; взаимосвязь функций учета с центрами принятия управленческих решений, например, планирования, контроля, анализа, проведения мониторинга и диагностики эффективности деятельности предприятия.

**Ключевые слова:** учетная политика; совершенствование, информационные основы; отчетность; управление предприятием; налоги и налоговая система.

Т. А. Burova, Doctor of Economic Sciences, Professor

**INFORMATION BASIS OF ACCOUNTING POLICIES AND WAYS OF THEIR IMPROVEMENT**

**Abstract.** Stable operation of a modern enterprise in the environment and its economic development depends largely on the concept of accounting and internal control, the function of which is restricted part of an integrated management system. When analyzing the development of modern enterprise accounting policies with the perspective of management, the following issues have been clarified: combination of centralized and decentralized approaches to the organization of the accounting

---

**УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ**

---

*unit; the relationship between the financial, managerial and tax accounting types, based on the principles of efficiency, continuity, informativeness, repeated use of standard forms of primary and summary documents for management decision-making, preparation of reports; delegation of authority and responsibility for the organization of accounting and control of department heads, chief specialists; the relationship of accounting functions with centers of managerial decision-making, such as planning, monitoring, analysis, monitoring and diagnosis of the enterprise efficiency*

**Keywords:** *accounting policies; improvement; knowledge base; reporting, management; taxes and taxation system.*

В умовах інтеграції України до світових європейських структур та підвищення рівня конкурентоспроможності підприємства виникає необхідність застосування сучасних підходів до оцінки макро і мікроекономічних показників їх діяльності згідно достовірних інформаційних основ облікової політики. Стабільне функціонування сучасного підприємства в зовнішньому середовищі та його економічний розвиток багато в чому залежить від концепції організації обліку і внутрішньогосподарського контролю, функції яких є обмеженою частиною цілісної системи управління.

Значний внесок у розробку проблем формування інформаційних основ облікової політики в управлінні діяльністю підприємств внесли вітчизняні та закордонні вчені-економісти: Н. В. Алексєєнко, І. І. Бєлий, Ф. Ф. Бутинець, Б. І. Валуєв, З. В. Гуцайлук, С. Ф. Голов, А. Г. Загородній, М. М. Коцупатрий, Ю. А. Кузьмінський, А. А. Мазаракі, О. І. Малишкін, Я. В. Соколов, В. В. Сопко, В. О. Шевчук, М. Г. Чумаченко та інші. Однак, не зменшуючи цінності одержаних результатів науковців при вивченні теоретичних аспектів організації обліку, доцільні розробки окремих об'єктів податкових платежів, гармонізації теорії і практики обліку, проблематики податкових платежів в інформаційних системах підприємств, установ, як підґрунтя для прийняття фінансово-економічних рішень.

Складність і недостатня розробленість проблеми та необхідність підвищення ефективності управління діяльністю підприємств на основі повної неупередженої облікової інформації викликає необхідність її вивчення і визначає вибір мети і постановку завдань дослідження.

Метою статті є розробка теоретико-методологічних аспектів формування облікової політики, орієнтованої на вирішення стратегічних, тактичних завдань розвитку підприємства.

При аналізі розробки облікової політики сучасного підприємства з точки зору інтересів системи управління, на наш погляд, доцільне вирішення наступних питань:

- поєднання централізованого і децентралізованого підходів в організації облікового апарату;
- взаємозв'язок між фінансовим, управлінським і податковим видами обліку, основується на принципах оперативності, наступності, інформаційності, багаторазового використання типових форм первинних і зведених документів для прийняття управлінських рішень, складанні звітності;
- делегування повноважень і відповідальності за організацію обліку і контролю керівників структурних підрозділів, головних спеціалістів;
- взаємозв'язок функцій обліку з центрами прийняття управлінських рішень, наприклад, планування, контролю, аналізу, проведення моніторингу і діагностики ефективності діяльності підприємства.

При розробці Наказу про облікову політику пропонуємо включати наступні розділи з елементами удосконалення, крім загальноприйнятих:

1. Організація податкового обліку, в якому описати:
  - а) систему оподаткування, види податків, які нараховує і сплачує підприємство;
  - б) спеціальні рахунки і субрахунки для кожного виду платежів і зборів (рах. 64, 70-75, 90-94 та інші). Наприклад, облік розрахунків за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням, виходячи з практики їх нарахування та каналам сплати, на наш погляд, обліковувати на субрахунку 645 замість рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням». Це буде відповідати призначенню, структурі даних зборів, а також дозволить спростити організацію фінансового і податкового обліку даних платежів;
  - в) облікові реєстри для складання управлінської і податкової звітності.

**УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ**

Одним з проблемних питань організації і фінансового, і податкового обліків є удосконалення форми облікового реєстру по нарахуванню амортизації основних засобів. Так як типові форми розрахунків (ОЗ № 14-16 ) не відповідають діючим методам нарахування зносу основних засобів згідно П(С)БО 7 і ПКУ [3, 1]: прямолінійному, зменшення залишкової вартості, прискореному зменшенню залишкової вартості, кумулятивному, виробничому (тільки в бухгалтерському обліку), ми пропонуємо скласти Відомість нарахування амортизації основних засобів, яку необхідно затвердити Наказом про облікову політику підприємства. Даний реєстр буде призначений для щомісячного нарахування зносу необоротних активів в розрізі прийнятих на підприємстві методів і також використовуватися для заповнення спеціальних показників в додатку до Декларації з податку на прибуток.

Проведене дослідження нормативних документів України з податків і систем оподаткування показує, що єдиним податком, до якого розроблено всі первинні документи (податкові накладні, розрахунки коригування податку), облікові реєстри (реєстри отриманих та виданих податкових накладних, єдиний реєстр), звітність, є податок на додану вартість (ПДВ) (рис. 1).

Практика організації податкового обліку показує, що зміст облікових реєстрів має залежати від системи оподаткування підприємства. Так, облік податкових платежів в умовах оподаткування підприємства за спрощеною системою має значно менше відмінностей від фінансового обліку, ніж облік інших податкових платежів.

г) Оцінка запасів – описання методів списання запасів, що використовуються на підприємстві (середньозваженої собівартості, ідентифікованої собівартості, нормативних витрат, ціни пролажу, ФІФО) згідно П(С)БО 9 «Запаси». При цьому, на наш погляд, необхідно повністю гармонізувати організацію фінансового і податкового обліку по вибуттю матеріалів, сировини, шляхом використання одних й тих же методів, і які доцільно звузити до мінімуму. Це дозволить також скоротити витрати по веденню бухгалтерського обліку.

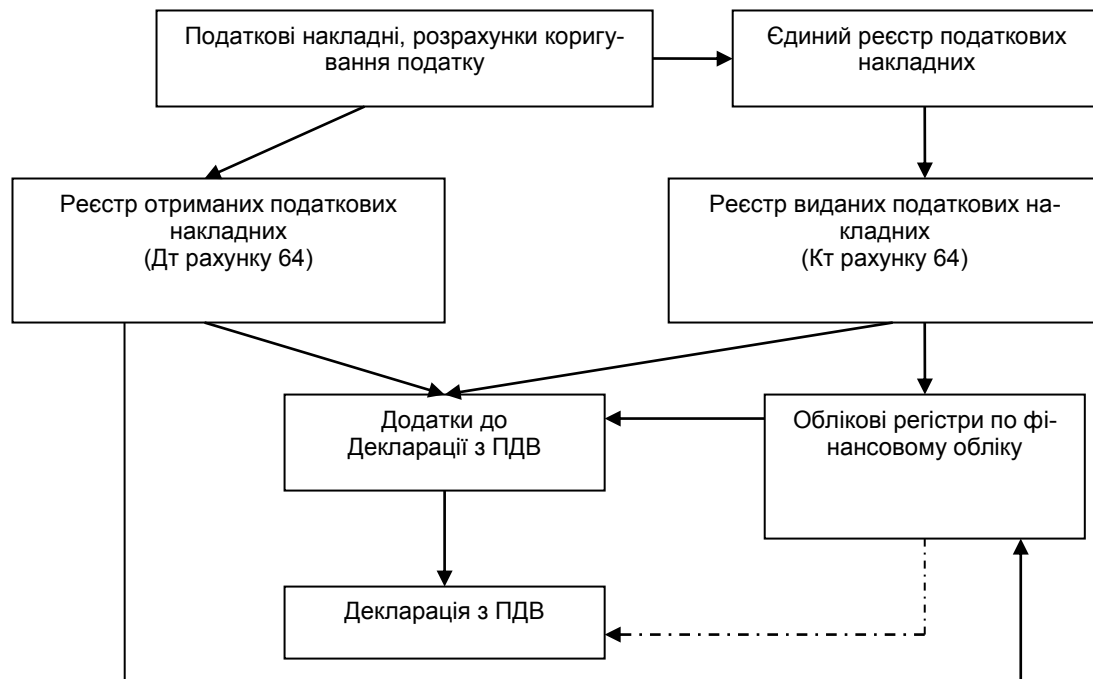


Рис 1. Інформаційні потоки обліку ПДВ

д) Момент виникнення доходів, витрат, податкового кредиту і зобов'язань з ПДВ на підприємстві коротко описати згідно з діючим податковим законодавством.

## УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Нами розроблена і апробована в практичній діяльності десятків підприємств методика обліку і контролю суми податкових зобов'язань по ПДВ, яка повністю відрізняється від бази виникнення бухгалтерського і податкового доходу. Пропонується момент виникнення і розмір бази оподаткування по ПДВ розраховувати за формулою:

$$O_o = D_{об} - K_{с-до п/м} + K_{с-до к/м}, \quad (1)$$

де  $O_o$  – об'єкт оподаткування;  $D_{об}$  – дебетовий оборот по рахунку 36;  $K_{с-до п/м}$  – кредитове сальдо на початок місяця по рахунку 36;  $K_{с-до к/м}$  – кредитове сальдо на кінець місяця (рах. 36).

Даний алгоритм доцільно використовувати на підприємствах, де складаються бухгалтерські записи згідно діючого Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції по його використанню № 291 від 30.11.1999р. [2]. Наприклад, рахунки сьомого класу по реалізації продукції, товарів (робіт, послуг) кореспондують з рахунком 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками».

Потім визначаємо суму податкових зобов'язань по ПДВ (Пз) :

$$Пз = O_o / 6. \quad (2)$$

Дана методика по обліку податкових платежів дасть змогу контролювати склад доходів, типові бухгалтерські записи, суму податкових зобов'язань з ПДВ, одночасно покращувати якість та інформаційне забезпечення показників, що відображаються у податковій звітності.

е) Амортизаційні нарахування необоротних активів - також доцільно як і при оцінці запасів використовувати одні і ті ж методи в податковому і фінансовому обліку, що значно скоротить людино- години роботи бухгалтерського апарату підприємства.

э) Облік податкових різниць - описати згідно діючих нормативних документів та з конкретизацією в робочому плані рахунків підприємства спеціальних субрахунків, розробити методичні рекомендації з обліку цих різниць відповідно до технологічних особливостей підприємства.

ж) Методика визнання безнадійної дебіторської і кредиторської заборгованостей — описати порядок списання безнадійної заборгованості з використанням бухгалтерських рахунків (36; 63; 68; 64) та корегування податкових доходів, витрат і податкового кредиту з ПДВ.

Зміст і структура облікової політики підприємства в розділі «Організація обліку податкових платежів» повинна в основному відповідати законодавчим і нормативним актам та висвітлювати ті моменти, які відсутні в ПКУ [1].

2. Графік документообігу документів – описати рух кожного первинного і зведеного документу, облікового регістра до складання фінансової, податкової звітності.

Проведене дослідження свідчить, що складанню податкової звітності на підприємствах приділяється значно більша увага, в порівнянні з фінансовою та статистичною звітністю. Це пояснюється тим, що, по-перше, податковими органами перевіряється достовірність формування бази оподаткування в основному за даними податкового і фінансового обліку. Аналіз складу і структури податкової звітності показує, що інформація щодо більшості загальнодержавних і місцевих податків та зборів дублюється, зокрема, спочатку подається у спеціальних додатках, а потім відображається у податкових деклараціях по ПДВ, податку на прибуток підприємства та інших. Крім того, значна кількість додатків, що подаються одночасно з податковими деклараціями, не містять суттєвого інформаційного навантаження, а використовуються лише як допоміжні таблиці.

Для удосконалення складу та змісту форм податкової звітності запропоновано внести наступні зміни:

- спростити форми податкової звітності шляхом виключення даних, які дублюються у інших формах звітності;

- скоротити до мінімуму (1-2) окремі додатки до податкових Декларацій, оскільки вони не несуть суттєвої інформації при прийнятті економічних рішень в процесі контролю діяльності підприємства, нарахуванні та сплати податків і зборів.

---

**УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ**

---

3. Комп'ютерне забезпечення (автоматизація обліку) — використання раціональної ефективної програми з бухгалтерського обліку, особливо по податковим платежам підприємства, складання звітності.

4. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку і внутрішньогосподарського контролю. Аналіз системи організації обліку на підприємствах Причорноморського регіону України показує відсутність чіткого визначення посадових обов'язків економіко-облікового апарату по веденню фінансового і податкового обліку. Окремі науковці пропонують структурувати різні відділи бухгалтерської служби (розрахунковий, фінансових результатів, грошових коштів, необоротних активів та інші) відособлюючи бухгалтера з податкового обліку. На нашу думку, це здійснювати нераціонально, так як практика ведення фінансового, управлінського і податкового обліку показує, що спеціаліст з обліку доходів по реалізації продукції, товарів, послуг або по обліку виробничих та інших витрат краще інших спеціалістів може в короткий термін і якісно визначити повний склад тієї чи іншої складової податку на прибуток. Тому розподіл обов'язків з обліку податкових платежів пропонуємо здійснити частково між працівниками бухгалтерської служби, що сприятиме складанню неупередженої і правдивої інформації про діяльність підприємства.

5. Моніторинг і діагностика ефективності діяльності підприємства. При проведенні моніторингу діяльності підприємства необхідно врахувати галузеві особливості підприємства, його стратегію. Нами пропонується впровадження збалансованої системи показників (ЗСП) при якісному застосуванні комплексу ключових показників ефективності і результативності, а також виробничих показників, що дає можливість реагувати на своєчасно виявлені негативні тенденції в діяльності підприємства.

Алгоритм моніторингу впровадження збалансованої системи показників в стратегічному управлінні підприємства можна представити в чотирьох аспектах: 1) підготовчий; 2) систематизація інформації; 3) моніторинг; 4) оцінка ефективності ЗСП. Система моніторингу розробляється з урахуванням того, щоб його результати використовувалися для формування взаємовідносин підприємств і управлінських структур.

Доцільно в умовах впровадження збалансованої системи показників на промисловому підприємстві проводити аналіз економічного та фінансового стану підприємства щомісячно і щокварталу. Це сприятиме можливості відслідковувати та формувати прогноз щодо динаміки та тенденцій фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання, порівнювати їх з показниками на макроекономічному рівні по галузі і національній економіці.

Результати моніторингу впровадження збалансованої системи показників в діяльності підприємства сприяють: 1) формуванню необхідної інформаційної бази для вирішення практичних питань з позиції поліпшення фінансового стану підприємства; 2) проведенню контролю за процесом розробки і впровадження збалансованої системи показників, підвищення ступеня оперативності в оцінці економічних процесів; 3) розробці і реалізації стратегії розвитку, покращення якості стратегічного управління і планування на промислових підприємствах; 4) створенню необхідної основи для подальшого вдосконалення збалансованої системи показників стратегічного управління підприємства.

При проведенні етапів моніторингу і діагностики діяльності підприємств України виникає об'єктивна необхідність проведення аудиторського контролю, який сприяє достовірному і повному інформаційному забезпеченню в розрізі організаційних структур підприємств [4; 5].

На основі вищезазначеного можна зробити наступні висновки. Для підвищення ефективності управління підприємством пропонується шляхи удосконалення повної і своєчасної облікової інформації про його діяльність та вирішенні наступних питань:

- поєднання централізованого і децентралізованого підходів в організації облікового апарату;
- взаємозв'язок між фінансовим, управлінським і податковим видами обліку на основі принципів оперативності, наступності, інформаційності, багаторазового використання типових форм первинних і зведених документів для прийняття управлінських рішень, складанні звітності;
- делегування повноважень і відповідальності щодо організації обліку і контролю керівників структурних підрозділів, головних спеціалістів;

---

**УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ**

---

- взаємозв'язок функцій обліку з центрами прийняття управлінських рішень, наприклад, планування, контролю, аналізу, проведення моніторингу і діагностики ефективності діяльності підприємства.

В сучасних умовах розвитку підприємств доцільне отримання повної облікової інформації шляхом удосконалення розділів наказу про облікову політику (організація податкового обліку: введення спец рахунків, облікові регістри, види оцінок; комп'ютерне забезпечення, проведення моніторингу і діагностики діяльності підприємства та інше).

При проведенні моніторингу і діагностики діяльності підприємства необхідно застосувати комплекс показників ефективності і результативності всіх стадій кругообігу засобів і джерел, шляхом безперервного спостереження, які своєчасно виявляють негативні тенденції в розвитку підприємства. В усіх умовах актуальне значення має проведений незалежний аудиторський контроль для отримання достовірного інформаційного забезпечення в розрізі структурних підрозділів підприємства.

**Література**

1. Податковий кодекс України : прийнятий Верховною Радою України 2 груд. 2010 р. № 2755-VI : текст із змінами станом на 1 січ. 2012 р. – Офіц. вид. – К.: Укрправінформ, 2012. – 455 с.
2. План рахунків бухгалтерського обліку активів капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : [Наказ Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 року, зі змінами та доповненнями].
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : [Наказ Міністерства фінансів України № 92 від 27.02.2000 р., зі змінами та доповненнями].
4. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг : видання 2014 року, частина 1, 2 / пер. з англ. : О. Л. Ольховікова, О. В. Селезньов. – Київ : МФБ і АПУ, 2015. – 1016 с.
5. Алексеенко, Н. В. Концептуальная модель системы стратегического мониторинга в управлении финансово-хозяйственной деятельности предприятия / Н. В. Алексеенко // Экономика промышленности. – 2008. – № 2. – С. 416-426.

**References**

1. Podatkovyi kodeks Ukrainy, Verkhovna Rada Ukrainy: postanova № 2755-VI vid 02.12.2010 r., zi zminamy ta dopovnenniamy. [The Tax Code of Ukraine, The Verkhovna Rada of Ukraine: Decree № 2755-VI from 02.12.2010 year, (amended)]. [in Ukrainian].
2. Plan rakhunkiv bukhhalterskoho obliku aktyviv kapitalu, zoboviazan i hospodarskykh operatsii pidpriemstv i orhanizatsii : nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy № 291 vid 30.11.1999 roku, zi zminamy ta dopovnenniamy. [Plan of accounts assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations: approved by Order of the Finance Ministry of Ukraine dated November 30, 1999, № 291, amended] [in Ukrainian].
3. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 7 «Osnovni zasoby» : nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy № 92 vid 27.02.2000 r., zi zminamy ta dopovnenniamy [Regulations (standards) of Accounting 7 "Fixed assets" approved by the Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated February 27, 2000, № 92, amended]. [in Ukrainian].
4. Olkhovikova, O. L., Seleznov, O. V. (2015). Mizhnarodni standarty kontroliu yakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnikh posluh [International Standard on Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance and Related Services]. Kyiv : MFB i APU [in Ukrainian].
5. Alekseenko, N. V. (2008). Kontseptualnaia model systemy strategicheskogo monitoringa v upravlenii finansovokhoziaistvennoi deiatelnosti predpriatiia [Conceptual Model of Strategic Monitoring in the Management of Financial and Economic Activity of the Enterprise]. Ekonomika promyslovosti. – Industrial Economics, № 2, pp. 416-426 [in Ukrainian].

Надійшла 21.06.2016