

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА ЯК ЧИННИК УПРАВЛІННЯ ВЕЛИЧИНОЮ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

Розглянуто сутність облікової політики підприємства та фактори, що впливають на величину фінансових результатів та відіграють вирішальну роль у ефективному здійсненні господарської діяльності підприємства

Постановка проблеми. Перехід власності від держави до фізичних та юридичних осіб вимагає корінної трансформації усвідомлення ролі бухгалтерського обліку, перед усім, не як засобу зовнішнього контролю, а як єдино можливого та ефективного інструменту управління своїм майном. В сучасних умовах бухгалтерський облік – це динамічна гнучка система, яка постійно вдосконалюється та покликана забезпечувати, в першу чергу, інтереси власників та баланс інтересів з інтересами інших груп користувачів інформації.

Виконання бухгалтерським обліком покладених на нього функцій вимагає від власників належної уваги до організації обліку в цілому і, зокрема, до облікової політики, через яку вони реалізують свою власну політику у сфері бухгалтерського обліку підприємства.

Процес здійснення господарської діяльності підприємств передбачає ефективне поєднання великої кількості організаційних, трудових, матеріальних, фінансових та інших ресурсів. Результатом такої діяльності є економічний її підсумок у грошовій формі: позитивний і негативний, тобто прибуток і збиток. Позитивний фінансовий результат – прибуток – є метою, заради якої працює або, принаймні, повинно працювати підприємство, це рушійна сила ринкового механізму господарювання.

Успішність роботи підприємства визначається чистим прибутком, а ефективність його використання характеризується даними про розподіл, тому фінансовий результат є тією категорією, яка в найбільшій мірі цікавить інвестора, бо здійснювати капіталовкладення доцільно тільки в прибутковий бізнес.

Облікова політика спрямовується на забезпечення точності та правдивості показника прибутку, хоча його величина буде залежати від альтернативних оцінок активів і пасивів. Одним з найсуттєвіших елементів облікової політики підприємства, які впливають на визначення фінансових результатів є моменти визнання доходів і витрат, амортизаційна політика, підходи до оцінки виробничих запасів.

Вибір облікової політики впливає на визначення фінансового результату підприємства. Цей факт стимулює проведення досліджень щодо встановлення меж цього впливу і використання такої можливості керівниками підприємств.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питання формування та реалізації облікової політики знайшли відображення в працях багатьох вчених: українських – М.Т. Білухи, Ф.Ф. Бутинця, Г.Г. Кірейцева, М.В. Кужельного, В.Г. Лінника, М.С. Пушकारа, В.В. Сопка, В.Г. Швеця, а також зарубіжних – Р.А. Алборова, А.С. Бакаєва, П.С. Безруких, С.Л. Коротаєва, М.І. Кутера, Б. Нідлза, С.О. Ніколаєвої, В.Ф. Палія, Л.П. Хабарової, Е.С. Хендріксена, Л.З. Шнейдмана.

Незважаючи на значні напрацювання, здійснені вченими, доводиться констатувати невідповідність теоретичних положень і практичної діяльності. Вплив облікової політики на фінансові показники діяльності підприємств давно привертає увагу дослідників.

Ми вважаємо, що облікова політика – це інструмент організації обліку на конкретному підприємстві, який включає сукупність способів та процедур ведення обліку, що впливають на величину фінансових результатів підприємства.

Метою дослідження є обґрунтування облікової політики підприємства як інструменту, що впливає на величину фінансових результатів та відіграє значну роль у ефективному здійсненні господарської діяльності підприємства.

Викладення основного матеріалу. Здійснення господарської діяльності підприємствами передбачає ефективне поєднання великої кількості організаційних, трудових, матеріальних, фінансових та інших ресурсів. Успішність таких дій вимірюється шляхом співставлення отриманого результату з витратами, понесеними для його досягнення.

У величині фінансових результатів безпосередньо віддзеркалюються усі аспекти діяльності суб'єкта господарювання: технологія й організація виробництва, система внутрішнього та зовнішнього контролю та інші особливості діяльності. Саме фінансові результати є основою збільшення економічного потенціалу підприємства.

Вплив облікової політики на фінансові показники діяльності підприємств давно привертає увагу дослідників. Проте подібні

дослідження присвячені головним чином вивченню впливу окремих елементів облікової політики на розкриття інформації в фінансовій звітності, прийнятті економічних рішень. Так, в одних працях [2, 4] досліджено лише вплив деяких методів оцінки матеріально-виробничих запасів, в інших [1, 3] – результати вибору способу амортизації. Тому є важливим розгляд впливу усього комплексу елементів облікової політики на функціонування економічного суб'єкта й визначення результатів цього впливу.

Інструменти облікової політики виступають методичним прийомом і не безпосередньо, а опосередковано – через фінансову звітність впливають на права та обов'язки підприємств, оскільки на підставі показників звітності іншими суб'єктами приймаються рішення щодо співпраці з господарюючим суб'єктом.

Крім того, підприємство переслідує власні інтереси, які найчастіше полягають у залученні нових інвестицій та підвищенні доходності (рис. 1).

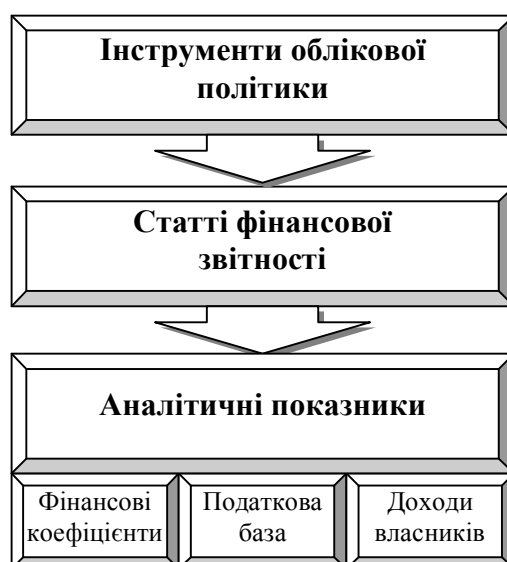


Рис. 1. Вплив облікової політики підприємства на показники його діяльності

Таким чином, умовний за своєю природою вибір методики обліку призводить до реальних змін у складі вимог і зобов'язань підприємств. У зв'язку з цим важливого значення набуває дослідження та розробка

моделі формування оптимальної облікової політики підприємства в ринкових умовах.

При формуванні облікової політики необхідний метод, який би дозволив спрогнозувати наслідки її реалізації. Таким методом в бухгалтерському обліку виступає

моделювання, використання якого забезпечує обґрунтування різних методологічних і методичних прийомів щодо організації бухгалтерського обліку – можливості вибору облікової політики.

Бухгалтерський облік будується на економічних законах незалежних від волі та свідомості людей. Але в ньому присутній і юридичний аспект, який пояснює його “умовність”. З економічної точки зору, яка б методологія чи методика не використовувалася, вона ніколи не зможе виступати критерієм достовірності інформації.

Історичні передумови такого підходу виникли приблизно в ХІХ - поч. ХХ ст. До цього панували ідея номіналізму та касовий принцип. В теорії отримала визнання концепція точності, тобто дані бухгалтерського обліку повинні точно відображати господарські процеси. Другий, новий, на думку П. Лассека, період (1914-1960 рр.) пов’язаний зі зміною ролі бухгалтерського обліку: він стає інформацією для аналізу господарської діяльності, виявлення рентабельності, ліквідності. При розрахунку фінансових результатів виходили з того, що витрати виникають не тоді, коли виплачені кошти, а тоді, коли виникло зобов’язання їх сплатити; доходом вважається не отримання коштів, а право їх вимоги. На практиці це призвело до розбіжностей між реальною наявністю активів і зобов’язань. Бухгалтерія перестала бути адекватною у висвітленні господарських процесів. Як наслідок, наприклад, замість ліквідаційної та історичної вартості, з’явилися нові її види (відновлювальна, залишкова тощо). У теорії обліку відхилена концепція точності й отримали визнання положення, метою яких виступив розрахунок фінансового результату, еволюція економічного суб’єкту. Третій період (з 1960 р.), по суті, продовжує попередній етап. Зміни, насамперед, пов’язані з потребами гармонізації бухгалтерської методології та трансформації звітності, складеної за однією методикою, за іншими правилами.

Дещо іншу класифікацію пропонує Р. Обер, який виділяє інформативний

(до 1673 р.), юридичний (1673-1973 рр.) та економічний (управлінський) (з 1973 р.) етапи. Центральною фігурою в історії обліку він вважає Ж. Саварі, до якого вся бухгалтерія носила довідковий характер. Далі Р. Обер підкреслював, що триста років в історії обліку – це історія юридичної школи, яку пов’язував з працями Ж. Саварі, з його Кодексом, який сформував юридичну доктрину бухгалтерії. Всю “чисту” бухгалтерію Р. Обер, не без підстав, об’єднував з економічним напрямом, але вважав, що вона виникнувши дуже давно в попередньому періоді, лише зараз завоювала загальне визнання. Це період, коли облік стає наукою, коли економічні принципи отримують своє обґрунтування.

Наявність юридичного та економічного аспектів в обліку, присутні і в давні часи: закони вартості або грошового обігу діяли до їх відкриття, а юридичну силу облікового запису стали використовувати вже в I ст. до н.е. (для підтвердження позиції сторін в судових справах). Потім виникла перевірка взаємних зобов’язань, що проводилася в інтересах власника та осіб, пов’язаних з ним діловими відносинами. Пізніше з’явилася законодавча регламентація облікових записів. Найбільш важливим актом потрібно визнати Торговельний кодекс Ж. Саварі (1673 р.). Однак були й більш ранні нормативні документи. Так, у Кастилії в ХІІ ст. був виданий законодавчий акт, редакція якого відноситься до 1549 р.

Отже, поява великої кількості економічних теорій в обліку визначило, по-перше, його умовність, а по-друге, зумовили можливість існування різних варіантів відображення в обліку фактів господарського життя. Сукупність цих варіантів сьогодні називається обліковою політикою.

За словами Дж. Мея, облікова інформація почала виражати лише бухгалтерське уявлення. Він наполягав на своїх висновках, аргументуючи їх тим, що реальна вартість активів визначається їх доходністю, яка проявиться в майбутньому й може бути встановлена лише завдяки оцінці. Остання –

лише вираження суб'єктивної думки, а не бухгалтерських реєстрів. Доцільніше, коли кожне підприємство у визначених, достатньо широких межах, має свободу вибору методів обліку. Однак при цьому розкриває методи, які застосовуються, і дотримується їх з року в рік. Коли межі вибору достатньо широкі, для інвестора не має значення, яких правил дотримується підприємство, оскільки вони відомі та незмінні.

Крім інвесторів в бухгалтерській звітності зацікавлені й інші користувачі. Найчастіше їх поділяють на зовнішніх (контрагенти, державні органи) та внутрішніх (управлінський персонал). Існування різних економічних інтересів, з однієї сторони, позитивно вплинуло на становлення облікової політики, а з іншої – посилило дану тенденцію. Державні органи цікавлять, перш за все, розмір податкових надходжень і прозорість компаній, кредиторів – платоспроможність, власників – доходність на вкладений капітал, його майбутня вартість з врахуванням ризику, менеджерів – покращання фінансового стану підприємства, а також власний дохід, який залежить від результативної діяльності підприємства.

У колишньому СРСР в ролі законодавця, власника та керуючого виступала одна особа – держава, яка забезпечувала єдність методів обліку та відсутність протиріччя інтересів. На противагу цьому в країнах з ринковою економікою утворювалися професійні бухгалтерські організації (комітети, спілки тощо), які, маючи той чи інший ступінь впливу на регламентацію обліку, сприяли захисту інтересів господарюючих суб'єктів і обраних методологічних підходів.

Традиційно головним джерелом інформації про облікову політику підприємств у вітчизняній практиці є наказ про облікову політику. Наукова, методична та практична література містить багато інформації і рекомендацій щодо порядку його складання, а запропоновані типові форми щоразу містять більше інформації. Даний документ привертає увагу користувачів фінансової звітності, і, в першу чергу, державних органів.

Однак процедура вибору оптимального варіанту обліку того чи іншого об'єкту розкривається недостатньо. У зв'язку з цим на підприємствах, як правило, дуже важко проходить перехід від традиційних прийомів і техніки ведення бухгалтерського обліку до нових. Проблема формування оптимальної облікової політики стоїть перед кожним підприємством в умовах, що склалися досить гостро.

На сьогодні відсутня єдина думка з приводу трактування змісту облікової політики, на це зокрема, вказує Р.А. Алборов. Так, в економічній літературі наводяться різні визначення: “облікова політика підприємства є сукупністю принципів і правил, що регламентують методичні та організаційні основи ведення бухгалтерського обліку на підприємствах в умовах діючої нормативної бази на даний момент часу” [1, с. 7]; “...сукупність способів ведення бухгалтерського обліку або сукупність принципів і правил, що регламентують методику, техніку і організацію бухгалтерського обліку на підприємстві та впливають зі змісту діючих на даний момент часу нормативних документів” [2, с. 6]; “...сукупність способів ведення бухгалтерського обліку, обраних підприємством в якості відповідних умов господарювання” [3, с. 5]; “...сукупність конкретних методів і форм ведення бухгалтерського обліку, що обирається підприємством, виходячи із загальноприйнятих правил і особливостей своєї діяльності” [5, с. 48].

Проте всі автори дотримуються однієї думки і мають намір наочно показати, що облікова політика охоплює сукупність способів і методів ведення бухгалтерського обліку. Доцільно також показати у визначенні змісту цих методів, мету вибору і значення облікової політики в цілому. Основним призначенням і головним завданням, облікової політики, яка приймається, є максимально адекватне відображення діяльності підприємства, формування повної, об'єктивної і достовірної інформації про неї, і як наслідок, ефективного регулювання цієї діяльності в інтересах справи й зацікавлених сторін.

При цьому жодне джерело не дає повного розширеного тлумачення останніх визначень. Завдяки обліковій політиці одні й ті ж факти господарського життя можуть по різному відображатися в обліку різних підприємств і, відповідно, по-різному впливати на формування звітності. Вибір того чи іншого варіанту дозволяє бухгалтерськими методами впливати на фінансові показники. Так, наприклад, застосування одного з методів нарахування амортизації впливає на показники вичерпаності фондів, рівень витрат звітного періоду, що, в свою чергу, збільшує або зменшує фінансовий результат, рентабельність і т.д. Наявність можливості представити ситуацію на підприємстві у більш вигідному для себе ракурсі знижує достовірність фінансової звітності. На нашу думку, це свідчить, перш за все, про рівень організації управління і про дотримання встановлених принципів облікової політики, але ніяк не відображається на достовірності інформації.

Наявність різних груп економічних інтересів є основою для побудови облікової політики. Таке твердження є справедливим, але недостатнім. Дійсно, економічні інтереси існували на всіх етапах розвитку людства, а історія облікової політики як бухгалтерської категорії визначається лише десятиліттями. З цього випливає, що окрім необхідності (наявність економічних інтересів), необхідною є наявність інших умов виникнення облікової політики.

Інформація про обраний шлях організації обліку на підприємстві в умовах постійних складних і нестандартних ситуацій, вирішення яких неможливе без використання зазначеної моделі, представляє для користувачів фінансової звітності неабиякий інтерес.

У результаті дослідження впливу облікової політики на три основні групи показників, що залежать від її вибору (фінансові коефіцієнти, податкова база й доходи власників), виявлено наявність зворотних залежностей. Наприклад, використання методу ФІФО для оцінки матеріально-виробничих запасів при їх вибутті збільшує податок на прибуток, підвищує фінансовий результат та

рентабельність у звітному періоді, але понижає їх майбутній розмір, підвищує характеристики фінансової незалежності, але понижує показники оборотності.

Ситуація ускладнюється неможливістю точної кількісної оцінки реакції користувачів звітності на зміни фінансових характеристик економічного суб'єкту, їх співставлення з податковою економією та іншими фінансовими й не фінансовими факторами.

Основна причина прихована в неможливості точно сформулювати облікову політику на наступний фінансовий рік. Такі об'єкти бухгалтерського обліку як, наприклад, нематеріальні активи, витрати майбутніх періодів, досить індивідуальні, у зв'язку з чим неможливо навіть приблизно визначити облікову політику щодо них, адже це об'єкти які ще не з'явилися у господарському житті підприємства на час розробки облікової політики підприємства. Крім того, можливе виникнення нетипових ситуацій, що вимагають вирішення, спираються в основному на професійне судження, чого також не можна передбачити в наказі.

Індивідуальна для кожного підприємства облікова політика дозволяє з максимальною ефективністю використовувати матеріальні й фінансові можливості, здійснюючи маневрування засобами з врахуванням змін ринкової кон'юнктури відповідно до стратегії і тактики конкретного підприємства. Облікова політика – як можливість вибору найбільш оптимальних для даного конкретного підприємства варіантів обліку багато в чому і визначає такі невід'ємні умови діяльності господарюючого суб'єкта в ринкових умовах як свобода вибору.

Світова література з бухгалтерському обліку переповнена трактуванням понять, покладених в основу формування облікової політики. Серед них: принципи, постулати, правила, критерії, форми, методи, способи, вимоги, припущення, елементи, умови і т.д., які у багатьох випадках трактуються як синоніми. У економічній літературі з теорії бухгалтерського обліку часто згадуються постулати, у Міжнародних стандартах

фінансової звітності – якісні характеристики інформації, практичні вітчизняні посібники і нормативні документи розглядають принципи, автори російської літератури стверджують про вимоги та припущення. Найбільш загальним поняттям слід визнати абстрактний термін “критерій”, в той час як для формування облікової політики на практиці найбільш змістовними є вимоги та припущення.

У результаті проведеного аналізу діючих наказів про облікову політику підприємств встановлено, що в теперішній час процесу формування облікової політики приділяється недостатньо уваги, як зі сторони бухгалтерської служби, так і зі сторони керівництва підприємства. Так, наприклад, зміст наказу на новий фінансовий рік, в більшості випадків, є дублюванням вже діючого, разом з тим економічна ситуація вимагає суттєвих змін у веденні обліку. На теоретичному рівні наказ про облікову політику розглядається як один з обов’язкових елементів діяльності підприємства.

Багато наказів містять виключно методичні аспекти облікової політики, не розкриваючи організаційно-технічні сторони ведення бухгалтерського обліку. В більшості підприємств, накази перевантажені зайвою інформацією, мають місце випадки, коли наказ про облікову політику дублює нормативні документи.

Завдання формування облікової політики має велику кількість критеріїв. В основі вибору облікової політики, на думку автора, повинна лежати модель використання якої забезпечить раціональне співвідношення прибутку, податкових платежів, аналітичності облікових і звітних даних, що використовуються при прийнятті управлінських рішень.

В умовах ринкової економіки бухгалтерський облік будь-якого економічного суб’єкта підприємництва виходить далеко за рамки “традиційного” бухгалтерського обліку й простої послідовності реєстрації господарських фактів. Тому бухгалтерський облік на підприємствах повинен здійснюватися за визначеними правилами в межах загальних

принципів і правил, затверджених нормативними актами країни. Наявність таких принципів і правил пояснюється самим призначенням бухгалтерського обліку в умовах ринкової економіки. Він покликаний формувати повні та достовірні дані про майновий і фінансовий стан підприємств, виступати способом спілкування ділових людей, бути складовою загальнодержавної системи формування макроекономічних показників.

Все це стає можливим лише на основі єдиних підходів і правил ведення обліку. Принципи і правила, про які йде мова, – це не стовідсоткова уніфікація облікового процесу. Ці правила встановлюють межі функціонування системи обліку на підприємстві, яких необхідно дотримуватися при виборі облікових процедур і розробці облікового процесу.

Наказ про облікову політику на сьогодні є багатофункціональним документом. По-перше, це основний обліковий документ в якому закладено основні правила ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, по-друге, це управлінський документ, оскільки з його допомогою здійснюється вплив керівництва підприємства на методiku обліку й на формування необхідних даних для прийняття управлінських рішень, і, по-третє, він є правовим документом. Це підтверджує практика вирішення господарських спорів, все частіше наказ про облікову політику розглядається як юридичний документ. Облікова політика підприємства – це сукупність самостійних положень і, будучи тісно взаємопов’язаних з методом бухгалтерського обліку, не може визнаватися його складовою.

За справедливим твердженням Л.П. Хабарової, облікова політика передбачає цілісність на підприємстві бухгалтерського обліку й охоплює всі його складові – методичну, організаційну і технічну. Методичний аспект передбачає, які саме способи оцінки майна та зобов’язань, нарахування амортизації, визнання доходу і т.п. використовуються підприємством; технічний – як реалізуються ці способи в облікових регістрах, схему відображення на

рахунках обліку; організаційний – як реалізуються визначені способи з точки зору побудови бухгалтерської служби, її місця в управлінській структурі підприємства та взаємодії з іншими функціональними й виробничими службами. Дане трактування змісту облікової політики може здатися занадто містким. Так, у літературі часто пропонується винести за межі облікової політики технічний і організаційний аспекти системи обліку. Це обумовлено об'єднанням двох різних процесів, пов'язаних з обліковою політикою, – формування і розкриття її. У зв'язку з тим, що традиційно в світовій практиці розкриттю підлягають тільки методичні положення облікової політики, то більшість спеціалістів роблять висновок про те, що вся діяльність підприємства в даній області торкається лише методичного аспекту системи обліку.

Автор дотримується широкого підходу до розкриття змісту облікової політики, так як на етапі, який є перехідним від централізованих до децентралізованих економічних структур, він є найбільш обґрунтованим. В сучасних умовах тільки розгляд системи обліку в сукупності її методичної, технічної і організаційної сторін може забезпечувати реалізацію зазначених вище завдань сучасного бухгалтерського обліку.

Для інформації, яка використовується при виборі облікової політики найважливішим є параметр релевантності, тобто її відповідність вимогам вирішення поставленого завдання. Цінність фінансової інформації можна визначити за двома основними напрямками:

- семантичному – якісна оцінка рівня достовірності інформації, її змістова оцінка;
- прагматичному – своєчасність, повнота, частота використання інформації, величина інформаційного забезпечення господарського діяльності.

Практична реалізація наведених вище можливостей з врахуванням стратегії і тактики конкретного підприємства дозволить обґрунтувати й прийняти оптимальну для даного економічного суб'єкта облікову політику. Необхідно зазначити, що на сучасному етапі розвитку економіки

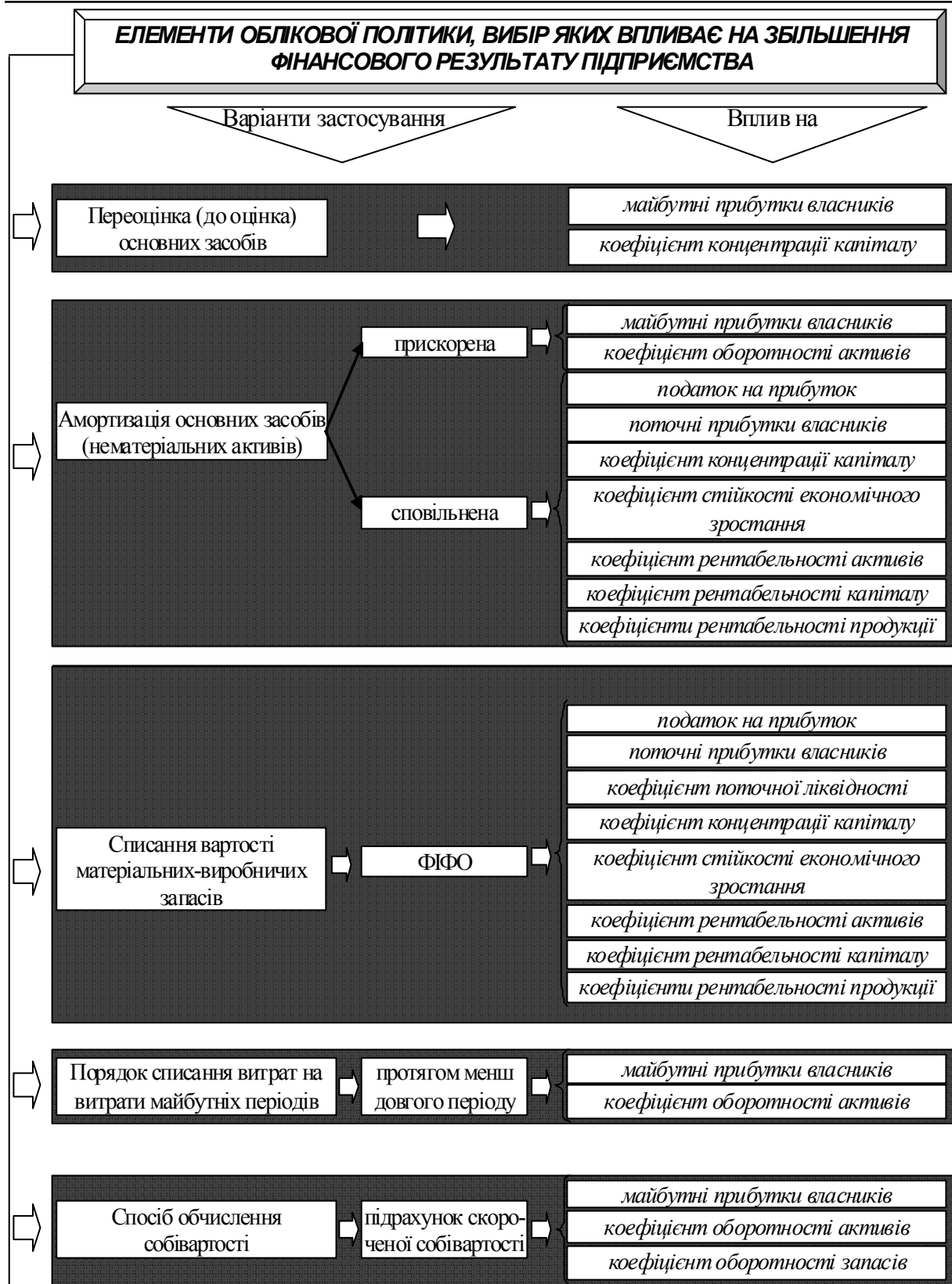
недоречним копіювання досвіду інших економічно розвинутих країн, в яких етап становлення національних ринкових відносин давно пройшов. Тому запропоновані в дисертації моделі удосконалення обліку господарської діяльності підприємств розроблені з врахуванням специфіки вітчизняної економіки й базуються на положеннях діючого законодавства.

Таким чином, умовний за своєю природою, вибір методики обліку призводить до реальних змін в складі вимог і зобов'язань підприємств. В зв'язку з цим, доцільно говорити про достовірність бухгалтерської звітності не як про набір фінансових показників, обчислених з точністю до відповідного числа знаків після коми, а як про величини, передбачені в певних заданих межах, тобто про імовірний характер інформації.

Вплив різної облікової політики на вищезгадані групи показників наведено на рис. 2.

Так відмова, від проведення оцінки основних засобів в звітному році, чи їх дооцінки, з однієї сторони, дозволяє отримати економію у сплаті податків (за податком на прибуток), але з іншої, – знижує показники фінансової незалежності, що може негативно відобразитися на взаємовідносинах з власниками капіталу та партнерами, і, як наслідок, мати негативний фінансовий результат. Зазначене в рівній мірі стосується й інших елементів облікової політики. Використання методу ФІФО при оцінці вартості товарно-виробничих запасів в умовах інфляції збільшує податок на прибуток, підвищує фінансовий результат і рентабельність в звітному періоді, але знижує їх майбутню величину, підвищує характеристики фінансової незалежності, але знижує показники обігу.

Ситуація ускладнюється неможливістю точної кількісної оцінки реакції користувачів звітності на зміни фінансових характеристик економічного суб'єкта, їх співставлення з податковою економією й іншими фінансовими та не фінансовими факторами.



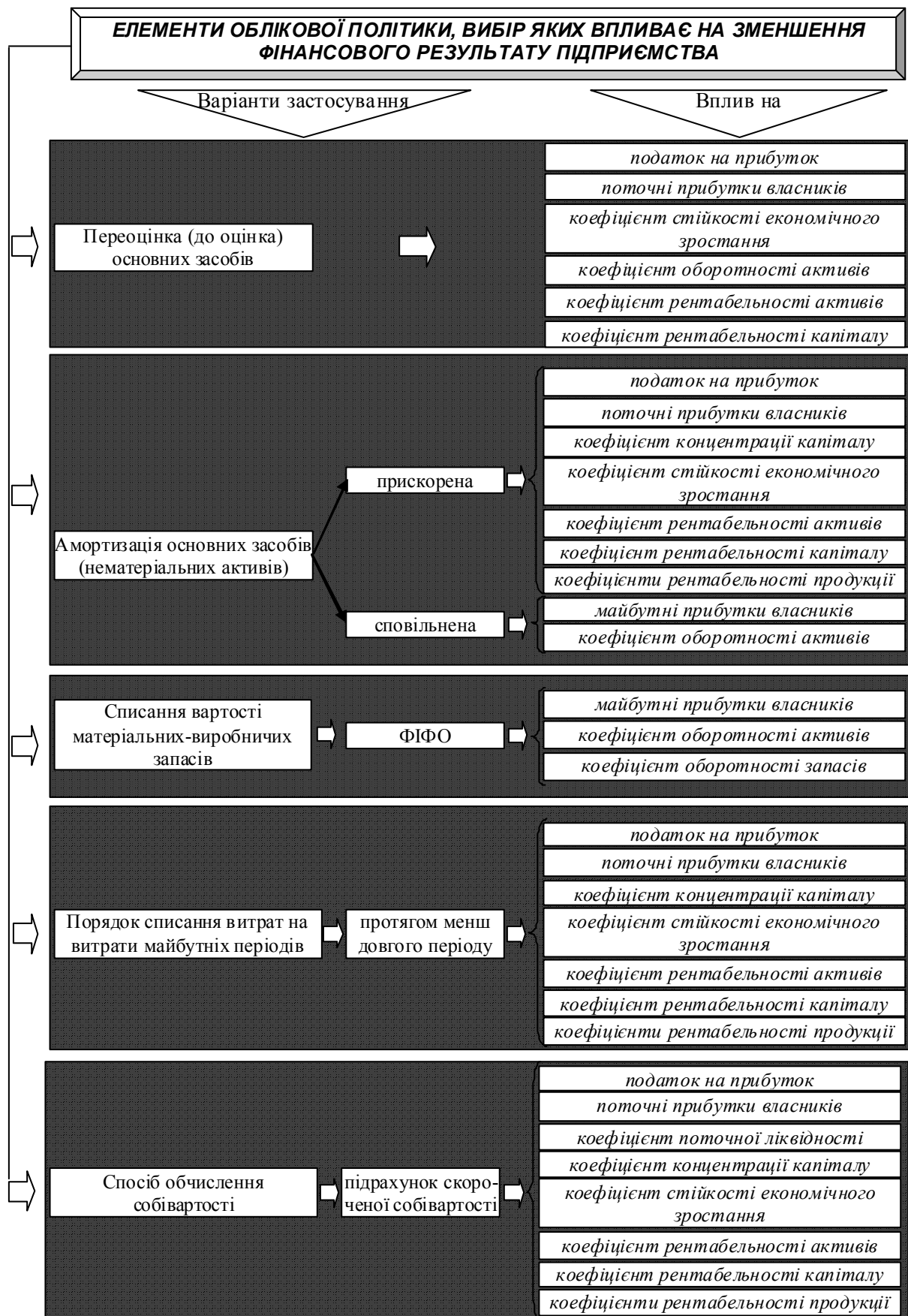


Рис.2. Вплив облікової політики підприємства на фінансові результати

Застосування нелінійних способів нарахування амортизації активів, що підлягають капіталізації по різному впливає на рівень оподаткування, крім того, дозволяє адміністрації в деякому аспекті впливати на дивідендну політику. Оскільки порядок виплати дивідендів буде поданий на розгляд власників, після зміни величини витрат звітного періоду шляхом вибору способу амортизації, списання вартості матеріально-виробничих запасів, витрат майбутніх періодів тощо. Амортизація передбачає в собі величину нерозподіленого прибутку звітного періоду, яка виступає об'єктом задоволення майнових інтересів власників підприємства і є максимально можливою величиною дивідендів.

Величина витрат звітного періоду та вартість активів знаходяться в оберненій залежності від способу підрахунку собівартості – повної чи скороченої. У випадку наявності незавершеного виробництва, вибір першого варіанту збільшує вартість активів, показники поточної ліквідності, концентрації капіталу, стійкості економічного зростання, рентабельність. Вибір другого – викликає збільшення податку на прибуток і показників обігу, перерозподіляє фінансові результати між звітним і майбутніми періодами.

Перерозподіл фінансового результату в межах звітного періоду, також сприяє використанню механізмів резервування. У деяких випадках допускається перенесення резервів на наступний фінансовий рік. Наприклад, коли закінчення ремонтних робіт за об'єктами зі строком їх здійснення більше одного року відбувається в наступному за звітним періодом.

Серед перерахованих факторів впливу облікової політики особливий інтерес завжди становлять її податкові наслідки як найбільш піддатлива вартісній оцінці величина, яка несе очевидний економічний ефект у вигляді податкової економії.

Теоретично вплив облікової політики на оподаткування не припустимий. Держава не зацікавлена в створенні механізмів, які дозволяють за допомогою вибору моделі відображення фактів господарського життя в

обліку впливати на рівень платежів до бюджету, які здійснюють платники податків (якщо податкове законодавство не передбачає альтернатив). Однак через те, що сучасний бухгалтерський облік формує як чітко визначальні, так і оціночні показники, які в певній мірі використовуються для розрахунку податків, у підприємства виникає можливість шляхом вибору методів оцінки та групування впливати на розмір податкових платежів (облікова політика існує в межах мінімальних альтернатив, які допускає податкове законодавство).

З даної причини державна податкова політика повинна орієнтуватися на “точне визначення” податків, тобто податків, база яких не змінюється (або істотно не змінюється) залежно від вибору облікової політики. Наприклад, податок на додану вартість, податок з доходів фізичних осіб, єдиний податок, більшість місцевих податків та зборів та ін., забезпечених достатньою стабільністю надходжень до бюджету з причини невідповідності обліковій політиці.

Слід звернути увагу, що повністю усунути вплив умовностей, властивих бухгалтерському обліку, на оподаткування супроводжується проблемами, а наявність можливості впливати на суму податків шляхом застосування комплексу економічних (у т.ч. і облікових) інструментів, не заборонених законодавством, реалізує інтереси адміністрації та власників як складову частину суспільних інтересів.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Вибір облікової політики повинен здійснюватися на основі моделювання, центральною ланкою якого є система обліково-аналітичного забезпечення. Процес вибору облікової політики включає дані бухгалтерського обліку, статистичного дослідження, різну маркетингову інформацію. В цьому проявляється нерозривний зв'язок бухгалтерського обліку з прийняттям управлінських рішень. При цьому інформація, яка досліджується, підлягає перетворенню шляхом її аналітичної обробки.

Використовуючи облікову політику власники та адміністрація забезпечують максимальну ефективність господарської діяльності підприємства. Формування та реалізація облікової політики є тим інструментом, який дозволяє власникам побудувати бухгалтерський облік таким чином, щоб максимально задовольнити їх потреби в інформації для управління своєю власністю. Тому до формування облікової політики підприємства необхідно підходити з усвідомленням відповідальності.

Розробка та аналіз принципів формування та реалізації облікової політики; факторів, які впливають на її вибір; оцінка впливу обраних елементів на аналітичні показники, обсяги доходів та податок на прибуток, а також узагальнення перерахованого в структурно-логічній моделі формування призначені для використання безпосередніми суб'єктами формування облікової політики і дозволять підвищити ефективність як самого процесу, так і його кінцевого результату – облікової політики підприємства.

Вплив облікової політики на величину фінансових результатів є визначальним. Зміст і спрямованість облікової політики підприємства повинні бути такими, щоб можна було отримати оптимальні фінансові результати, підтримувати ліквідність, внаслідок чого підприємство буде привабливим для інвесторів та конкурентноспроможним.

Список використаної літератури:

1. *Алборов В.А.* Выбор учетной политики предприятия: Принципы и практические рекомендации. – М.: АО «ДИС», 1995. – 80 с.
2. *Бакаев А.С., Шнейдман Л.З.* Учетная политика предприятия. – М.: Бухгалтерский учет, 1994. – 112 с.
3. *Ефремова А.А.* Учетная политика предприятия: содержание и формирование. – М.: Книжный мир, 2000. – 478 с.
4. *Канурная З.Ф.* Реформирование учетной политики на АО «НКМЗ» с внедрением национальных стандартов. // Економіка України на порозі третього тисячоліття. Зб. наук. праць. – Донецьк: ІЕП НАНУ, 2000. – С. 62-72.
5. *Хабарова Л.П.* Учетная политика 2003 года. – М.: Бухгалтерский бюллетень-ББ, 2003. – 304 с.

ЄВДОКИМОВ Віктор Валерійович – кандидат економічних наук, докторант кафедри бухгалтерського обліку і контролю Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:

- бухгалтерський облік в системі управління;
- інтеграція видів обліку;
- комп'ютеризація бухгалтерського обліку