

	ECONOMIES' HORIZONS Економічні горизонти DOI: doi.org/10.31499/2616-5236 Homepage: http://eh.udpu.edu.ua		ISSN 2522-9273 (print) 2616-5236 (online)
---	--	---	--

UDC: 657.1:658(477)1

DOI: [10.31499/2616-5236.2\(24\).2023.281235](https://doi.org/10.31499/2616-5236.2(24).2023.281235)

*Iryna Godniuk, Educational and rehabilitation institution of higher education Kamianets-Podilskyi state institute
Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor of the Department of Finance, Accounting and Taxation
Nataliia Shevchuk, Educational and rehabilitation institution of higher education Kamianets-Podilskyi state institute
Head of the Educational Department*

**ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ТА ЇЇ ВПЛИВ НА ДІЯЛЬНІСТЬ
ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ
ACCOUNTING POLICY AND ITS INFLUENCE ON THE ACTIVITIES OF
ENTERPRISES IN WARTIME CONDITIONS**

***Анотація.** Розкрито економічну сутність і порядок розробки облікової політики підприємствами України. Запропоновано визначення облікової політики, як сукупність методів, принципів, процедур, організації та ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності, що обираються суб'єктом господарювання самостійно з врахуванням особливостей його діяльності і впливають на ефективність його діяльності та знаходять своє відображення у наказі про облікову політику. В результаті проведеного дослідження розкрито чинники, що впливають на формування та розробку облікової політики, представлено складові облікової політики та основні підходи її положень, систематизовано принципи і ключові елементи облікової політики, обґрунтовано причини зміни облікової політики в умовах воєнного стану і їх відображення в бухгалтерському обліку.*

***Abstract.** Practical management of the accounting process at Ukrainian enterprises requires the formation of their own accounting policy at each of them, which is the basis of the organization of the accounting process and the most important management tool. The article reveals the essence and procedure of development of accounting policies by domestic enterprises. It is proposed to define the accounting policy as a set of principles, methods, procedures, ways of organizing and maintaining accounting, compiling and submitting financial statements, which are chosen by the economic entity independently, taking into account the peculiarities of its activity over a long period and are reflected in the internal regulatory document of the enterprise. As a result of the research, the factors affecting the formation of accounting policy in the conditions of martial law and*

their reflection in accounting are summarized. New operations and new business risks were considered, which influenced the formation of the accounting policy, which in the conditions of martial law in most enterprises does not meet the requirements of the law and does not provide an opportunity to form a holistic view of the peculiarities of the accounting methodology and organization of a certain enterprise. Changes to the basic principles of the accounting policy and new components of the accounting policy are proposed, which may require changes in the conditions of martial law.

Based on the analysis of the practical aspect of the development of the accounting policy of enterprises in Ukraine the peculiarities of the disclosure of the tax policy of the enterprise are determined and the standards are given: the taxation system used by the enterprise; method of accounting of income and expenses in the organization's activities; the procedure for calculating the tax base for taxation.

Criteria for selecting and changing accounting policy, accounting approach to disclosure of information about changes in accounting policy, accounting estimates and correction of errors are established.

Key words: accounting, policy, accounting policy, tax policy, order on accounting policy, organization of accounting, accounting principle, accounting method

Ключові слова: облік, бухгалтерський облік, політика, облікова політика, податкова політика, наказ про облікову політику, організація обліку, принцип обліку, метод обліку

Постановка проблеми.

Враховуючи умови воєнного стану в яких опинилася наша країна, бухгалтерський облік, є дуже важливим для стабілізації діяльності будь якого підприємства. Для того, щоб забезпечити економічну безпеку підприємства, необхідно визначити найважливіший інструмент управління - облікову політику.

Грамотно сформована облікова політика, виступає одним із найважливіших інструментів управління, що характеризують фінансовий стан підприємства та дозволяє виявити скриті резерви діяльності, підвищення ефективності облікової системи, правильно сформувавши її, як наслідок, оцінити фінансову звітність суб'єкта господарювання.

Поеднуючи загальні вимоги облікових стандартів та специфіку діяльності конкретного підприємства, облікова політика націлена на досягнення кінцевого результату – складання достовірної фінансової звітності. При цьому, рішення зафіксовані в облікових політиках безпосередньо пов'язані із новими змінами в оподаткуванні, бухгалтерському обліку та звітуванні, що впливають на вибір підходів до обліку доходів та витрат, а також інших елементів, що її формують.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Теоретико-методологічні питання облікової політики, внесення змін до неї знаходять своє відображення у фаховій літературі і наукових дослідженнях вчених: Ф. Ф.

Бутинця, М. Ф. ВанБреда, П. М. Гарасима, С. Ф. Голова, В. А. Дерія, Т. Дроздової, П. Є. Житного, З. В. Задорожного, Г. Г. Кірейцева, Л. М. Кіндрацької, Р. Коршикової, М. В. Кужельного, Ю. Кузнецової, Я. В. Лебедзевича, В. Г. Лінника, Л. Г. Ловінської, С. М. Міщенко, Є. В. Мниха, Г. Нашкерської, С. О. Ніколаєвої, М. С. Пушкарка, В. М. Савченко, В. В. Сопка, І. Б. Стефанюка, Е. С. Хендриксена та інших. При цьому, незважаючи на значний внесок цих вчених у розробку облікової політики підготовка питання, практичні аспекти її розробки та покращення, як і раніше, залишаються недостатніми вивченими. Це викликає високу актуальність дослідження методів удосконалення підготовки облікової політики.

Формулювання цілей статті показати роль облікової політики в економічній безпеці підприємства, визначення особливостей організації обліку і методики розробки сучасної облікової політики підприємств України в умовах воєнного стану.

Виклад основного матеріалу дослідження. Практичне ведення облікового процесу на підприємствах України вимагає формування на кожному з них власної облікової політики, що є основою організації облікового процесу та важливим завданням для бухгалтера, що працює в умовах воєнного стану.

Основною метою облікової політики є створення інформації, що дозволяє проводити оцінку капіталу, активів, зобов'язань, доходів та витрат за будь-який період діяльності підприємства для різних

цілей, у тому числі складання фінансової звітності, ефективності менеджменту, своєчасних та правильних податкових розрахунків [6, с. 64].

Облікова політика, будучи інструментом управління підприємством, має забезпечити цілісність системи облікового процесу. Це означає, що вона має об'єднати докупи всі аспекти облікового процесу організації, тобто вирішувати питання методичного, технічного та організаційного характеру [7, с.316].

Термін "облікова політика" було введено в процесі реформування бухгалтерського обліку в Україні. Відбулося це з прийняттям Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні". У статті 1 даного Закону зазначається, що «облікова політика — це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності». Даний термін знайшов своє відображення також у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності". На законодавчому рівні питання формування облікової політики підприємства регулюється Методичними рекомендаціями щодо облікової політики підприємства затвердженими Наказом Міністерства фінансів України від 27 червня 2013 р. № 635 (далі - Методичні рекомендації № 635), та міжнародним законодавством, зокрема МСФЗ (IAS) 8 «Облікова політика, зміни в облікових оцінках та помилки» [1,2,3,4].

У сучасному розумінні, облікова політика максимально повно розкриває всі наявні особливості бухгалтерського обліку в конкретному періоді діяльності підприємства. Правильно сформована облікова політика забезпечує ефективність облікового процесу підприємства та мінімізує матеріальні, трудові та часові витрати під час вирішення багатьох питань.

Найбільш змістовним є визначення облікової політики вченого С.В. Свірко. Беручи за основу дане визначення та враховуючи визначення надані іншими вченими, можна надати власне бачення облікової політики - це сукупність принципів, методів, процедур, способів організації та ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності, що обираються суб'єктом господарювання самостійно з врахуванням особливостей його діяльності і впливають на ефективність його діяльності та знаходять своє відображення у наказі про облікову політику [6].

Облікова політика використовується як внутрішніми користувачами, так і зовнішніми. Для внутрішніх користувачів (менеджерів, підрозділів підприємства, зокрема бухгалтерської служби) вона виступає в якості регламенту, який визначає порядок ведення бухгалтерського обліку. Для зовнішніх користувачів (аудиторів і контрольних служб) облікова політика виступає іншим помічником при здійсненні контролю за діяльністю компанії, а

також перевірки достовірності даних, наданих підприємством за допомогою бухгалтерської звітності.

Для підприємства дуже важливо грамотно формувати облікову політику. Ефективність управління господарською діяльністю та успішність ведення бізнесу безпосередньо залежить від правильного відображеного методу обліку та елементів облікової політики. Облікова політика також сприяє формуванню стратегії розвитку підприємства на довгострокову перспективу. При цьому облікова політика виступає як інструмент:

- управління витратами і фінансовими результатами;
- стратегічного і тактичного планування;
- управління обсягом нарахованих податків;
- практичного вирішення протиріч нормативних актів з бухгалтерського обліку;
- уніфікація облікових процедур і зниження їх трудомісткості;
- реалізація принципів МСФО [4]

Розглянемо загальну структуру облікової політики господарюючих суб'єктів (рисунок 1).

Облікова політика - це внутрішній документ компанії, який відображає її бізнес-процеси, галузі та характеристики операцій. Відповідно компанія самостійно на основі НП(С)БО та інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку визначає за згодою власника або уповноваженого ним органу облікову політику підприємства, зміни до неї а також обирає форму

ведення бухгалтерського обліку з дотриманням принципів, встановлених законодавством [10].



Рис. 1 - Структура облікової політики підприємства

Бухгалтерське законодавство передбачає декілька варіантів методів оцінки, обліку та процедур. Тому в обліковій політиці фіксується обраний підприємством варіант обліку з альтернативних варіантів, передбачених НП(С)БО, ті принципи оцінки та методи обліку, які передбачають декілька варіантів на вибір підприємства або щодо яких існує невизначеність.

Підприємство при формуванні власної облікової політики може взяти за основу наступні складові (елементи) облікової політики: «методи оцінки вибуття запасів; порядок обліку (ідентифіковано чи

загалом) і розподілу транспортно-заготівельних витрат, а також виділення окремого субрахунку для їх обліку; методи амортизації необоротних активів; вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів; переоцінка необоротних активів; перепік і склад змінних та постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу; перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг); метод обчислення резерву сумнівних боргів; перелік створюваних забезпечень майбутніх

витрат і платежів; поріг суттєвості щодо окремих об'єктів обліку; періодичність відображення відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань; база розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу; використання класу 8 та/або 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку; наявність окремого балансу філіями, іншими відокремленими підрозділами підприємства та інше» [9].

Обрана підприємством облікова політика надає суттєвий вплив на величину показників собівартості продукції, прибутку, податків на прибуток, додаткову вартість і майно, показники фінансового стану підприємства. Таким чином, облікова політика є важливим засобом формування величини основних показників діяльності підприємства, податкового планування, цінової політики.

Облікова політика має бути в усіх підприємствах - незалежно від їх масштабів і видів діяльності, форми й організації бухгалтерського обліку. Якщо на підприємстві немає облікової політики, то достовірність фінансової звітності підприємства буде поставлена під сумнів. За відсутності письмової облікової політики суб'єкти господарювання ризикують: застосування різних підходів до обліку однієї і тієї ж операції; порушення податкового обліку через відсутність підстав для застосування обраного підходу.

Важливою складовою облікової політики є податкова політика. В обліковій політиці з метою оподаткування у 2022 році мають бути розкриті такі нормативи:

- ✓ система оподаткування, що застосовується на підприємствах;
- ✓ спосіб обліку доходів та витрат у діяльності організації;
- ✓ порядок обчислення податкової бази під час оподаткування.

Основний регламент податкового обліку прописано у ПКУ. Підприємству не потрібно дублювати зміст статей Податкового кодексу в обліковій політиці, достатньо зазначити посилання на норматив. Якщо ж фіскальне законодавство передбачає право вибору конкретного методу (способу) обліку, то методика, що застосовується, повинна бути прописана в тексті облікової політики на звітний рік. Якщо у законодавстві немає методики ведення податкового обліку для певного роду операцій, то компанія має самостійно розробити алгоритм та прописати його в обліковій політиці.

Зміни до податкової політики вносяться якщо змінюється законодавство. Нові положення застосовуються із набрання змін законної сили. У результаті податкова облікова політика може змінюватись протягом року, причому неодноразово. При зміні податкового режиму зміни набирають чинності лише з 1 січня нового календарного року. Перейти на іншу систему оподаткування в середині року не можна, за винятком випадків, коли платник податків позбавляється права застосовувати пільгові режими.

Доповнення до облікової політики вносяться в міру необхідності, вони набирають

чинності з моменту їх затвердження. Наприклад, якщо фірма відкриває додатковий вид діяльності, доповнення набирають чинності з звітного періоду, у якому з'явилися обставини, які вимагали доповнень.

У Наказі про облікову політику з метою оподаткування можуть бути відображені такі основні елементи:

- метод визнання доходів та витрат (метод нарахування, касовий метод);
- метод нарахування амортизації основних засобів та нематеріальних активів (лінійний, нелінійний);
- перелік та способи формування резервів (резерв сумнівних боргів, резерв на оплату відпусток та винагород, резерв на ремонт основних засобів) [8].

Застосування в обліку встановленого методу, способу відображення об'єкта бухгалтерського обліку впливає в цілому на податкове навантаження підприємства.

Воєнний стан змінив багато в роботі підприємств України та вплинув на особливості облікового процесу. З'явилися нові операції та виникли нові ризики ведення діяльності, що вплинули на формування облікової політики, яка в умовах війни в більшості підприємств не відповідає вимогам, що висуваються НП(С)БО 1 та П(С)БО 6, та не дає можливості сформулювати цілісне уявлення про особливості методики та організації обліку певного підприємства [11].

Виникає необхідність змін в обліковій політиці для формалізації принципів і методів, що використовує підприємство для

обліку подій та операцій в умовах воєнного стану.

По перше, на сьогодні не можливо дотримуватися основоположного принципу безперервності діяльності (going concern) коли воєнні дії можуть поставити під сумнів існування компаній, чий бізнес здійснюється переважно на окупованих територіях або де іде війна. Тому під час складання звітності наприклад за 4 квартал 2022 року обґрунтована впевненість у тому, що компанія існуватиме принаймні до 31.12.2022, набуває особливого значення. Якщо ж такої впевненості немає, то застосовувати принцип безперервності діяльності неможливо (складають ліквідаційний баланс).

Порушується і принцип послідовності за яким облікова політика підприємства має передбачати постійне (із року в рік) застосування прийнятої облікової політики. Але коли країна знаходиться у стані війни облікова політика потребує змін щодо достовірного відображення подій (господарських операцій) у бухгалтерському обліку й фінансовій звітності.

Облікова політика залежно від вибору методів оцінки активів і зобов'язань має впливати на фінансовий результат діяльності підприємства за звітний період. Тому потребує змін і принцип обачності отже оцінку активів у балансі необхідно переглядати на зниження вартості активів (знецінення активів).

На сьогодні майже кожна стаття має бути розглянута на

предмет знецінення. Тому всі статті активів можна розподілити на: ті, що підпадають під сферу дії П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» (основні засоби, нематеріальні активи, тощо); ті, що містять правила розрахунку зменшення корисності в інших стандартах (фінансові активи, що обліковуються за амортизованою собівартістю, дебіторська заборгованість з оренди тощо); ті, що не підлягають на зменшення корисності, але містять інші механізми знецінення (запаси, активи, що обліковуються за справедливою вартістю через прибутки та збитки, тощо) [5].

По друге, складові облікової політики, які можуть потребувати змін:

1. Відображення у фінансовій звітності обмежень в безперервній діяльності (облік та документальне оформлення вимушеної консервації активів; забезпечення гарантійних зобов'язань у разі неможливості виконання зобов'язань перед клієнтами в умовах воєнного стану).
2. Методика обліку виробництва та бізнес-процесів (облік витрат на релокацію, організацію виробництва на новому місці, тощо; облік та документальне оформлення вимушеної консервації активів; забезпечення гарантійних зобов'язань у разі неможливості виконання зобов'язань перед клієнтами в умовах воєнного стану).
3. Методологія розрахунку резерву під очікувані кредитні збитки, резерву сумнівних боргів (облік розрахунків з контрагентами; курсові різниці).

4. Застосування облікових підходів щодо втрат та знецінення активів, що були знищені або пошкоджені внаслідок війни (облік та документальне оформлення збору коштів, безкоштовної передачі товарів та коштів; реалізації товарів із відрахуванням частини виручки на потреби оборони).

5. Застосування електронного документообігу. Розробка методики до обліку та документального оформлення витрат, розрахунків, інших операцій у разі відсутності оригіналів первинних документів.

6. Застосування облікового підходу щодо оплати за час простою, нарахування відпускних та лікарняних, надання фінансової допомоги працівникам.

7. Проведення інвентаризації в умовах воєнного стану, фіксація втрат або пошкодження активів та їх документальне оформлення [11].

Наведений перелік подій та обставин не є вичерпним, і зміни до облікової політики будуть індивідуальними для кожного підприємства в залежності від специфіки діяльності, обліку, тощо. Якщо підприємство фактично застосовує нові облікові методи або процедури, їх треба належним чином формалізувати в обліковій політиці, починаючи із першого звітного періоду їх застосування (як правило – перший квартал звітного року).

Підприємства повинні встановити критерії вибору та зміни облікової політики, обліковий підхід до розкриття інформації про зміни в обліковій політиці, облікові оцінки та виправлення помилок [6].

У вітчизняній, так і міжнародній практиці

бухгалтерського обліку виділяють два методи наслідків зміни облікової політики (ретроспективний і перспективний). В умовах війни доречним буде перспективний метод згідно МСБО 8 – коригування залишку кожного компонента власного капіталу на початок звітного періоду, на який впливає зміна, за найперший поданий попередній період, так, наче нова облікова політика застосовувалась завжди. Таким чином, перспективне застосування в контексті вимог МСБО 8 полягає у тому, що нова облікова політика застосовується не з дати її фактичного застосування у поточному звітному періоді, а з дати, коли її практично можливо застосувати до порівняльної інформації, що розкривається у фінансовій звітності [4].

Висновки.

Таким чином, в результаті проведеного дослідження було обґрунтовано, що облікова політика, виступає одним із найважливіших інструментів управління, що характеризують фінансовий стан підприємства, дозволяє виявити скриті резерви підвищення ефективності облікової системи, правильно сформулювати і, як

наслідок, оцінити бухгалтерську (фінансову) звітність господарського суб'єкта.

Уточнене трактування поняття «облікова політика» враховує надану підприємствам можливість обирати альтернативні варіанти ведення обліку та впливати на ефективність діяльності для забезпечення економічної безпеки підприємства. Використання запропонованого методичного підходу, що містить систематизовану послідовність дій, дозволить сформулювати обґрунтовану та ефективну облікову політику в умовах воєнного стану.

Суб'єктам господарювання слід самостійно вносити зміни до облікової політики обираючи ті методи та процедури обліку, що створюють умови для ефективного облікового процесу підприємства та відображення реальних подій.

Перспективами подальших досліджень у даній сфері є визначення основних проблем формування облікової політики підприємствами в Україні та удосконалення порядку розробки облікової політики з урахуванням європейського досвіду та законодавства.

References:

- Zakon Ukrainy [Law of Ukraine "On accounting appearance and financial accounting in Ukraine"]* (1999, December 16) no. 996-XIV Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (accessed 13 January 2023).
- Polozhennya (standart) [National regulations (standard) of accounting form 1 "General requirements for financial reporting "]* (2013, February 07). Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11#Text> (accessed 13 January 2023).
- Polozhennya (standart) [Regulations (standard) of accounting form 6 "Improvement of pardons and changes in financial records"]*. (1999, May 28) Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99#Text> (accessed 13 January 2023).

- Mizhnarodnyy standart [International Accounting Standard (IAS 8) "Accounting policies, changes in accounting estimates and errors"]*. (2014, January 01) Retrieved from: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_020 (accessed 13 January 2023).
- Metodychni rekomendatsiyi shchodo oblikovoyi polityky pidpryyemstva 635 [Methodological recommendations on the accounting policy of the enterprise 635]* (2013, May 27). Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text> (accessed 13 January 2023).
- Korol' H.O. Sutnist' ponyattya «oblikova polityka» ta metodychni pidkhody do yoho formuvannya v umovakh pidpryyemstva [The essence of the concept of "shape policy" and methodically approach to the yogo molding in the minds of entrepreneurship]*. Retrieved from: https://economyandsociety.in.ua/journals/8_ukr/129.pdf (accessed 13 January 2023).
- Romaniv Ye. M. Kravychshyn I. M. Osoblyvosti orhanizatsiyi i metodyka rozrobky oblikovoyi polityky na suchasnomu etapi funktsionuvannya pidpryyemstv v Ukraini [Features of the organization and methods of development of the public policy at the current stage of the functioning of businesses in Ukraine]* Retrieved from: <https://modecon.mnau.edu.ua/issue/10-2018/romaniv.pdf> (accessed 13 January 2023).
- Kolos Iryna Osoblyvosti oblikovoyi polityky dlya suchasnoho pidpryyemstva [Features of the accounting policy for a modern enterprise]* Retrieved from: <http://dspatse.nuft.edu.ua/bitstream/123456789/21287/1/Kolos6.pdf> (accessed 13 January 2023).
- Kulyk V. A. Oblikova polityka pidpryyemstva: nabutyi dosvid ta perspektyvy rozvytku [Public policy of entrepreneurship: Nabutyi dosvid and prospects for development]* monohrafiya. Poltava : RVV PUET, 2014. 373 pp.
- Oliynyk T. O. Osoblyvosti formuvannya oblikovoyi polityky pidpryyemstv pry perekhodi na mizhnarodni standarty finansovoyi zvitnosti [Peculiarities of the formation of the corporate policy of enterprises during the transition to international financial standards]* Retrieved from: http://www.nbu.gov.ua/portal/Sots_Gum/Ekpr/2010_35/Zm/25PDF.pdf. (accessed 13 January 2023).
- Oblikova polityka v umovakh voyennoho stanu [Accounting policy in wartime conditions]* Retrieved from: <https://home.kpmg/ua/uk/home/media/press-releases/2022/12/oblikova-polityka-v-umovakh-voyennoho-stanu.html> (accessed 13 January 2023).