

УДК 657

А. П. Косяк

Харківський національний університет міського господарства імені О. М. Бекетова,  
Україна

## ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА: ПОНЯТТЯ, ПРИНЦИПИ, ЕЛЕМЕНТИ, ФОРМУВАННЯ КОМУНАЛЬНИМИ ПІДПРИЄМСТВАМИ

У статті досліджено визначення поняття «облікова політика». Обґрунтовано принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Визначені елементи облікової політики комунальних підприємств. Розглянуті питання щодо теоретичних і практичних проблем формування облікової політики на комунальних підприємствах відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, Податкового кодексу України та інших нормативно-правових і законодавчих актів України; якість організації облікової політики комунальними підприємствами.

**Ключові слова:** формування, наказ, принципи, методи, процедури, організація, стандарти, облік, звітність, послідовність.

### Постановка проблеми

Формування облікової політики на комунальних підприємствах відповідно до Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, Податкового кодексу України та інших нормативно-правових актів. Облікова політика підприємства є внутрішнім розпорядчим документом, який містить основні правила ведення та організації бухгалтерського обліку, певним чином впливає на стабілізацію фінансово-економічного становища суб'єктів господарювання.

### Аналіз останніх досліджень і публікацій

В умовах трансформації бухгалтерського обліку, у зв'язку з переходом України на Міжнародні стандарти фінансової звітності особливої актуальності набуває формування облікової політики підприємства і якісна її організація суб'єктами господарювання. Ці питання досліджували, такі вітчизняні та зарубіжні науковці, як Ф. Ф. Бутинець, М. Т. Білуха, П. С. Безруких, Т. В. Барановська, З. В. Гуцайлюк, В. А. Дерій, В. М. Жук, А. Г. Загородній, Л. В. Івченко, М. В. Кужельний, В. Г. Лінник, В. І. Отенко, М. С. Пушкар, А. А. Пилипенко, В. В. Сопко, В. Г. Швець, Р. А. Алборов, Я. В. Соколов та багато інших. Але, як свідчить практика, проблеми формування облікової політики комунальними підприємствами залишаються невирішеними.

### Формування мети статті

Метою статті є дослідження поняття «облікова політика», проблеми формування комунальними підприємствами України облікової політики та якісної її організації.

### Виклад основного матеріалу дослідження

Наближення української системи обліку до Міжнародних стандартів фінансової звітності розпочалося в 1998 році, коли урядом була прийнята Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням щодо нього Міжнародних стандартів. Уперше в практиці українських підприємств термін «облікова політика» офіційно введений у 1999 році, коли було прийнято Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV (далі – Закон України № 996-XIV), який набув офіційного статусу.

Згідно зі статтею 1 Закону України, встановлено визначення терміну «облікова політика»: сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [1].

Відповідно до пункту 5 Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 8 (МСБО 8) «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки», термін «облікові політики» – це конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності [2]. Як бачимо, ці визначення різняться.

У Законі Республіки Білорусь «Про бухгалтерський облік та звітність» від 18 жовтня

1994 р. № 3321-ХІІ облікова політика – це сукупність способів і методів ведення бухгалтерського обліку, які використовуються підприємством [3].

Уперше термін «облікова політика підприємства» в Російській Федерації було введено в 1992 році та визначено в «Положенні про бухгалтерський облік «Облікова політика підприємства» ПБО 1/94 Російської Федерації» від 28 липня 1994 р. № 100. А після виходу першого стандарту з бухгалтерського обліку «Облікова політика підприємства» таке визначення терміну стало широко використовуватися в господарській діяльності організацій.

Приміром, відповідно до чинних в Російській Федерації правил бухгалтерського обліку й звітності та згідно з Положенням про бухгалтерський облік 1/94, «облікова політика організації» – це прийнята організацією сукупність способів ведення бухгалтерського обліку, що включає первинне спостереження, вартісне вимірювання, поточне угруповання й підсумкове узагальнення фактів господарської діяльності. Як, істотні, визнаються способи ведення бухгалтерського обліку, без уміння застосувати які зацікавленими користувачами бухгалтерської звітності неможливо достовірно оцінити фінансовий стан, рух грошових коштів або фінансових результатів діяльності організації [4]. Положення бухгалтерського обліку «Облікова політика підприємства» є елементом системи нормативного регулювання обліку в РФ та має братися до уваги в інших Положеннях щодо бухгалтерського обліку.

Необхідно зауважити, що вимоги до нормативних актів, які описують облікову політику в РФ, жорсткіші, ніж у стандарті (IAS) 1 «Подання фінансової звітності» і (IAS) 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки». У практиці РФ облікова політика не прив'язана до фінансової звітності організацій, вона має самостійне значення. Тому наказом Міністерства фінансів Російської Федерації від 29 липня 1998 року за № 34н затверджено «Положення по веденню бухгалтерського обліку і бухгалтерської звітності».

Щодо облікової політики за Міжнародними стандартами фінансової звітності, то здебільшого можна орієнтуватися на кінцевий результат діяльності, (порівняно з обліковою політикою за російськими стандартами бухгалтерського обліку), оскільки вона більшою мірою націлена на процес ведення організацією бухгалтерського обліку.

Відповідно до Закону Республіки Казахстан, поняття «облікова політика» включає конкретні принципи, основи, положення, правила й практику, прийняті до застосування індивідуальним підприємцем або організацією для ведення

бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності відповідно до вимог законодавства Республіки Казахстан про бухгалтерський облік та фінансову звітність, міжнародними або національними стандартами, міжнародним стандартом для малого і середнього бізнесу та типового плану рахунків бухгалтерського обліку, на підставі їхніх потреб і особливостей діяльності [5].

Водночас господарські операції, що відображаються в системі бухгалтерського обліку Республіки Казахстан, забезпечують: по-перше, адекватне підкріплення бухгалтерських записів оригіналами первинних документів та відображають у бухгалтерських записах всі операції та події; по-друге, в них відображається хронологічна й своєчасна реєстрація господарських операцій і подій.

Але на сьогодні єдиного поняття облікової політики не існує. На думку проф. Ф. Ф. Бутинця, поняття «облікова політика» – це не просто сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, а й вибір методики обліку, яка дає змогу використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя [6].

М. Т. Білуха під терміном «облікова політика» розуміє «спосіб ведення облікового процесу» [7].

П. С. Безруких вказує, що облікова політика становить собою вибір підприємством конкретних методик, форм, техніки ведення й організації бухгалтерського обліку виходячи із встановлених правил і особливостей діяльності (організаційних, технологічних, чисельності й кваліфікації облікових кадрів, рівня технічного оснащення бухгалтерії) [8].

Т. В. Барановська вважає, що облікова політика – це певний порядок дій, спрямованих на збір, обробку та надання необхідної інформації відповідним користувачам для реалізації власних інтересів у сфері бухгалтерського обліку [9].

В. А. Дерій зазначає, що під обліковою політикою варто розуміти офіційно затверджене на підприємстві надане йому державою право вибору, з урахуванням його цілей, специфіки діяльності підприємства та чинних правових актів, відповідних методик та форм, техніки ведення бухгалтерського обліку [10].

У Законі України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (щодо удосконалення деяких положень) від 05 жовтня 2017 р. № 2164-VIII (далі – Закон України № 2164-VIII) подано нове поняття «облікова політика» – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності.

Дослідивши сутність поняття «облікова політика», поданих у вітчизняних і зарубіжних нормативно-правових актах та літературі, важливо відзначити те, що воно включає взаємозв'язок між двома поняттями «облік» та «політика» і не обмежується тільки складанням і поданням фінансової звітності підприємства.

Отже, облікова політика підприємства – це не тільки сукупність способів ведення бухгалтерського обліку, обраних комунальним підприємством відповідно до умов господарювання, але й вибір методики

бухгалтерського обліку, яка уможливує використання різних варіантів відображення господарських операцій в обліку залежно від визначеної мети й відповідно до основних принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

В Україні бухгалтерський облік та фінансова звітність ґрунтується на принципах згідно до ст. 4 Закону України № 2164-VIII [11], поданих у табл. 1.

Таблиця 1

Принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні

| Принципи                         | Характеристика   |
|----------------------------------|--|
| Повне висвітлення                | – фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі   |
| Автономність                     | – кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства   |
| Послідовність                    | – постійне (з року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, міжнародними стандартами фінансової звітності та національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку у державному секторі, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності |
| Безперервність                   | – оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі  |
| Нарахування                      | – доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів   |
| Превалювання сутності над формою | – операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми   |
| Єдиний грошовий вимірник         | – вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюються в єдиній грошовій одиниці  |

Принципи бухгалтерського обліку – це визначені Законом України правила, якими варто керуватися під час вимірювання, оцінювання та реєстрації господарських операцій, а також для відображення результатів фінансово-господарської діяльності у фінансовій звітності підприємства.

У табл. 1 наведені принципи, які діють з прийняттям Закону України № 2164-VIII, до його переліку не входять принцип обачності, принцип історичної (фактичної) собівартості, принцип періодичності, як бачимо вони різняться з основними принципами відповідно до Закону України № 996-XIV; тобто в Законі України № 2164-VIII інші принципи, визначаються міжнародними стандартами бухгалтерського обліку або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі залежно від того, які з наведених стандартів застосовуються підприємством.

Зазначимо, що принцип послідовності для облікової політики є головним, оскільки на його основі передбачається постійне щорічне застосування підприємством обраної стабільної облікової політики, тобто підприємство протягом року повинне суворо дотримуватися обраної облікової політики.

Облікова політика може змінюватися. Порядок внесення змін щодо облікової політики регламентовано пунктом 9 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [12], їх вносять, якщо змінюються статутні вимоги комунального підприємства; змінюються вимоги органу, який здійснює функції державного регулювання методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності для забезпечення більш достовірного відображення подій чи господарських операцій у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності підприємства. Необхідно зауважити, що не вважається зміною облікової політики її встановлення щодо подій або операцій, які можуть

відрізнятися за змістом від попередніх подій чи операцій; подій чи операцій, що не відбувалися раніше.

Зміни в обліковій політиці, що впливають на події чи операції попередніх періодів, відображаються в Балансі (Звіт про фінансовий стан, форма № 1) шляхом: по-перше, коригування сальдо нерозподіленого прибутку (код рядка 1420) на початок звітного періоду; по-друге, повторного надання порівняльної інформації щодо попередніх звітних періодів.

Щодо суми коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року, яку неможливо визначити достовірно, облікова політика в такому разі поширюється лише на події чи операції, які відбуваються після дати зміни облікової політики. У разі, якщо зміну облікової політики і зміну облікових оцінок розрізнити неможливо, вони розглядаються й відображаються як зміна облікових оцінок.

За необхідності облікову політику можна змінювати, але тільки на початку нового звітного періоду. Якщо облікова політика змінюється у Примітках до річної фінансової звітності (форма № 5) варто обов'язково розкрити причини й сутність таких змін, указати суму коректування нерозподіленого прибутку на початок звітного періоду або обґрунтувати неможливість подання достовірного визначення.

Таким чином, комунальні підприємства самостійно формують облікову політику; обирають форму бухгалтерського обліку; спосіб і порядок реєстрації та узагальнення інформації, додержуючись єдиних засад в облікових регістрах і беручи до уваги особливості економічної діяльності й технології обробки облікових даних; розробляють систему й форми внутрішньогосподарського обліку, звітності та контролю господарських операцій; затверджують правила документообіг, додаткову систему рахунків, реєстри аналітичного обліку й технологію обробки облікової інформації тощо.

Під час формування і розроблення облікової політики необхідно брати до уваги, що згідно з пунктом 2 статті 8 Закону України № 996-XIV «Організація та ведення бухгалтерського обліку» питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенцій його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи), тобто відповідальність за організацію бухгалтерського обліку й формування облікової політики покладаються на власника (власників) або керівника підприємства.

Забезпечуючи ведення обліку, підприємство самостійно обирає одну з наведених нижче форм:

– введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби, зокрема головного бухгалтера;

– користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;

– ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою;

– самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності підприємства безпосередньо власником чи керівником.

Принципи, методи та процедури, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку та складання відповідних статей фінансової звітності, утворюють елементи облікової політики.

Під час формування розпорядчого документа про облікову політику підприємства як складники до нього включаються елементи облікової політики, які впливають на фінансово-економічні результати діяльності суб'єктів господарювання (табл. 2).

Таблиця 2

Елементи облікової політики комунальних підприємств

| Елементи облікової політики   | Нормативно-законодавче регулювання   |
|---|--|
| 1   | 2  |
| 1 Вибір форми організації ведення бухгалтерського обліку                      | Регулюється Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», розділ III, ст. 8, п. 4 [1]         |
| 2 Вибір форми бухгалтерського обліку  | Регулюється Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», розділ III, ст. 8, п. 5 [1]         |
| 3 Відповідальність керівника підприємства. Обов'язки головного бухгалтера     | Регулюється Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», розділ III, ст. 8, п. 6; п. 7 [1]   |
| 4 Технологія обробки облікової інформації, затвердження правил документообігу | Регулюється Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», розділ III, ст. 8, п. 5, абз. 4 [1] |
| 5 Тривалість операційного циклу   | Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [13]                     |

Продовження таблиці 2

| 1   | 2  |
|---|--|
| 6 Критерій суттєвості інформації про господарські операції, події та статті фінансової звітності                        | Лист Міністерства фінансів України «Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності» № 04230-04-108, п. 6 [14] |
| 7 Визнання, облік та оцінка основних засобів для цілей бухгалтерського обліку. Класифікація основних засобів за групами | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», п. 5, пп. 5.1 і пп. 5.2 [15]                       |
| 8 Строки корисного використання   | П(С)БО 7 «Основні засоби», п. 7 – 14 [15]  |
| 9 Методи нарахування амортизації основних засобів   | П(С)БО 7 «Основні засоби», п. 26 [15]  |
| 10 Порядок переоцінки основних засобів  | П(С)БО 7 «Основні засоби», п. 16 – 21 [15]   |
| 11 Порядок обліку витрат на ремонт основних засобів   | П(С)БО 7 «Основні засоби», п. 14 – 15 [15]   |
| 12 Вибуття основних засобів   | П(С)БО 7 «Основні засоби», п. 33 – 35 [15]   |
| 13 Визначення вартісного критерію для основних засобів у податковому обліку   | Податковий кодекс України № 2755-VI, ст. 14, п. 14.1, пп. 14.1.138 [16]  |
| 14 Класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів і мінімально доступні строки їх амортизації          | Податковий кодекс України № 2755-VI ст. 145, п. 145.1 [16]   |
| 15 Визнання, облік і оцінка малоцінних необоротних матеріальних активів   | П(С)БО 7 «Основні засоби», п. 5, пп. 5.2.2 [15]  |
| 16 Визначено вартісний критерій для малоцінних необоротних матеріальних активів   | Податковий кодекс України № 2755-VI, ст. 138, п. 138.3, пп. 138.3.3 [16]   |
| 17 Методи нарахування амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів   | П(С)БО 7 «Основні засоби», п. 27 [15]  |
| 18 Визнання і оцінка нематеріальних активів   | П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», п. 6 – 18 [17]  |
| 19 Методи нарахування амортизації нематеріальних активів  | П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», п. 25 – 30 [17]   |
| 20 Переоцінка нематеріальних активів  | П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», п. 19 – 24 [17]   |
| 21 Термін корисного використання нематеріальних активів   | П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», п. 31 [17]  |
| 22 Вибуття нематеріальних активів   | П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», п. 34 – 35 [17]   |
| 23 Первісна оцінка фінансових інвестицій  | П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції», п. 4 – п. 7 [18]   |
| 24 Оцінка фінансових інвестицій на дату балансу   | П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції», п. 8 – 15 [18]   |
| 25 Визнання та первісна оцінка запасів  | П(С)БО 9 «Запаси», п. 5 – 9 [19]   |
| 26 Методи списання запасів під час вибуття  | П(С)БО 9 «Запаси», п. 16 – 21 [19]   |
| 27 Порядок оцінки запасів на дату балансу   | П(С)БО 9 «Запаси», п. 24 – 28 [19]   |
| 28 Визнання та оцінка дебіторської заборгованості   | П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» п. 5 – 7 [20]   |
| 29 Визначення резерву сумнівних боргів  | П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» п. 8 – 12 [20]  |
| 30 Визнання та оцінка зобов'язань   | П(С)БО 11 «Зобов'язання», п. 5 – 13 [21]   |
| 31 Визнання та класифікація доходу  | П(С)БО 15 «Дохід», п. 5 – 20 [22]  |
| 32 Визнання витрат  | П(С)БО 16 «Витрати», п. 5 – 9 [23]   |
| 33 Калькулювання собівартості   | П(С)БО 16 «Витрати», п. 10 – 11 [23]   |
| 34 Групування витрат  | П(С)БО 16 «Витрати», п. 12– 30 [23]  |

Наказ про облікову політику формується з урахуванням розглянутих вище елементів. Елементом облікової політики є методичні прийоми, способи та процедури, що обираються з числа загальноприйнятих із урахуванням особливостей діяльності комунальних підприємств.

Усі елементи облікової політики мають бути чітко визначені у розпорядчому документі суб'єкта господарювання (тобто у наказі про облікову політику підприємства) та представлені для цілей бухгалтерського і податкового обліку. Також кожен

із зазначених вище елементів формування облікової політики встановлюється й визначається комунальним підприємством відповідно до нормативно-правових актів України: із Законами України, Податковим кодексом України, Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, Методичними рекомендаціями щодо облікової політики підприємства та інших нормативних актів із бухгалтерського обліку. Окремі елементи облікової політики мають альтернативні методи обліку, це

забезпечує формування наказу про облікову політику відповідно до особливостей діяльності комунальних підприємств.

Формуючи облікову політику, комунальне підприємство зазвичай обирає, тільки один варіант із кількох наведених у відповідних нормативно-законодавчих актах. Якщо чинним нормативно-правовим актом не регламентується порядок ведення обліку стосовно якогось конкретного об'єкта, то підприємство самостійно встановлює його, керуючись чинними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Під час формування наказу про облікову політику про підприємство наводяться такі відомості: дата державної реєстрації, внесення до Єдиного державного реєстру підприємств і організацій, організаційно-правова форма господарювання підприємства, форма власності підприємства, вид економічної діяльності відповідно до галузі, система оподаткування, кваліфікація працівників (крім банків, бюджетних установ, підприємств, які згідно із законодавством застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності).

Розпорядний документ про облікову політику може бути прийнятий як базовий на час діяльності комунального підприємства, за потреби до нього вносяться зміни. Облікова політика підприємства, урахувавши внесені зміни, наводиться у примітках до річної фінансової звітності у формі опису або як прикладена до фінансової звітності копія розпорядчого документа.

Сформована та документально оформлена облікова політика відповідно до наказу передбачає наявність таких розділів:

- 1) про облікову політику підприємства;
- 2) про організацію бухгалтерського обліку;
- 3) про організацію податкового обліку;
- 4) організаційні питання;
- 5) контроль за виконання наказу про облікову політику.

Єдиної затвердженої форми «наказу про облікову політику підприємства» немає, тому за чинним законодавством України суб'єктам господарювання надано право самостійно формувати облікову політику.

До наказу про облікову політику комунальних підприємств необхідно додавати такі відомості:

– перелік посадових осіб, які складають і підписують звітність підприємства, відповідають за її подання відповідно до призначення у строки, встановлені законодавством України;

– робочий план рахунків, який містить синтетичні й аналітичні рахунки, відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів,

капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій України затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291;

- графік документообігу;
- перелік первинних і зведених бухгалтерських документів;
- перелік бланків суворої звітності;
- перелік посадових осіб, які використовують бланки суворої звітності у своїй роботі;
- перелік первинних документів, які створюються під час діяльності суб'єкта господарювання для оформлення господарських операцій, форми яких затверджуються наказом керівника комунального підприємства;
- перелік типових форм первинних облікових документів;
- перелік реєстрів бухгалтерського обліку та звітності;
- структура бухгалтерської служби тощо.

Наказ про облікову політику є другим внутрішнім документом підприємства, після Статуту, він визначає основні правила ведення і організацію бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності.

Затверджує наказ про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку керівник (власник) комунального підприємства.

Варто зауважити, щодо оформлення облікової політики необхідно підходити відповідально, грамотно сформована облікова політика сприяє уникненню помилок, а її якісна організація є елементом системи організації бухгалтерського обліку на комунальному підприємстві та важливим складником загального механізму управління фінансово-економічною діяльністю суб'єктів господарювання.

Щодо поліпшення якості формування облікової політики запропоновані такі заходи:

- удосконалення нормативно-законодавчої бази;
- обрана облікова політика має бути відкритою і доступною для зовнішніх користувачів фінансової інформації, тобто оприлюднюватися;
- удосконалення організації форм і методів бухгалтерського обліку;
- проведення внутрішнього аудиту облікової політики та контроль якості її організації.

## **Висновки**

Таким чином, на підставі проведеного дослідження можна зробити такі висновки:

1. На сьогодні визначення поняття «облікова політика», сформульовано у Законі України про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в

Україні» (щодо удосконалення деяких положень) від 05.10.2017 № 2164-VIII, «облікова політика» – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності.

2. Відповідно до статті 4 Закону України № 2164-VIII змінилося викладення принципів щодо бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

3. Наказ про облікову політику підприємства – це внутрішній розпорядчий документ, який забезпечує достовірність бухгалтерського обліку, складання, подання фінансової звітності та аналіз фінансово-економічної діяльності суб'єктів господарювання.

4. Формування облікової політики вітчизняними комунальними підприємствами є складним процесом, обов'язковою умовою сучасного господарювання має стати забезпечення якісного стану облікової політики й організації бухгалтерського обліку на підприємстві.

### Література

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV (ВВР), 1999, № 40, ст. 365 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 (МСБО 8) «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» від 01.01.2012 [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929\\_020/paran2#n2](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_020/paran2#n2)
3. Закон Республіки Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» от 18.10.1994 № 3321-ХІІ (ВСР), 1997, № 27, ст. 468 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.busel.org/texts/cat1et/id5ewfeng.htm>
4. Приказ Министерства финансов Российской Федерации «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика предприятия» ПБУ 1/94 от 28.07.1994 № 100 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=11810&fld=134&dst=100001,0&rnd=0.4057633982422646#0>
5. Закон Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28.02.2007 № 234-III [Електронний ресурс] – Режим доступу: [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=30092011#pos=1;-118](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30092011#pos=1;-118)
6. Бутинець, Ф. Ф. Бухгалтерський облік в Україні. Міфологія [Текст] / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : ЖДТУ, 2003. – 524 с.
7. Білуха, М. Т. Курс аудиту [Текст] / М. Т. Білуха. – Київ: Вища школа. – Знання, 1998. – 574 с.
8. Безруких, П. С. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник / П. С. Безруких, В. Б. Ивашкевич, Н. П. Кондраков. – [3-е изд., перераб. и доп]. – М.: Бухгалтерский учет, 1999. – 624 с.
9. Барановська, Т. В. Облікова політика підприємств в Україні: теорія і практика [Текст]: автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит / Т. В. Барановська ; Нац. аграр. ун-т. – Київ, 2005. – 21 с.
10. Дерій, В. А. Організація бухгалтерського обліку в підприємстві [Текст]: курс лекцій / В. А. Дерій. – Тернопіль : Джура, 2003. – 92 с.
11. Закон України від 05.10.2017 № 2164-VIII про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (щодо удосконалення деяких положень) (ВВР), 2017, № 52, ст. 860 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://www.buh24.com.ua/zakon-ukrayini-vid-05-10-17-r-2164-viii-pro-vnesennya-zmin-do-zakonu-ukrayini-pro-buhgalterskiy-oblik-ta-finansovu-zvinitist-v-ukrayini-shhodo-udoskonalennya-deyakih-polozenh/>
12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах». Наказ Міністерства фінансів України від 28.05.1999 № 137 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99>
13. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
14. Лист Міністерства фінансів України «Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності» від 29.07.2003 № 04230-04108 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://law.dt-kt.com/lyst-ministerstva-finansiv-ukrayiny/>
15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>
16. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. Дата оновлення: 10.09.2017. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
17. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи». Наказ Міністерства фінансів України від 18.10.1999 № 242 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>
18. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції». Наказ Міністерства фінансів України від 26.04.2000 № 91 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0284-00>
19. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>
20. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість». Наказ Міністерства фінансів України від 08.10.1999 № 237 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99>
21. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання». Наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 № 20 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>

22. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід». Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>

23. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

### References

1. The Verkhovna Rada of Ukraine (1999). *The Law of Ukraine* “On accounting and financial reporting in Ukraine”. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (Accessed 16 July 1999).

2. The Council for International accounting standards (2012), *Mizhnarodnyj standart bukhhalters'koho obliku 8* “Accounting policies, changes in accounting estimates and errors”. Retrieved from [http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929\\_020/paran2#n2](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_020/paran2#n2) (Accessed 1 January 2012).

3. Parliament – Natsyonal'noe sobranie Respublyky Belarus (1994) *The Law of Belarus* “On accounting and reporting”. Retrieved from <http://www.busel.org/texts/cat1et/id5ewfeng.htm> (Accessed 18 October 1994).

4. Mynysterstvo finansov Rossyjskoj Federatsyy (1994) “About approval of Provisions on accounting «Accounting policy»”. Retrieved from <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=11810&fld=134&dst=100001,0&rnd=0.4057633982422646#0> (Accessed 28 July 1999).

5. Senat Respublyky Kazakhstan (2007). *The Law of Kazakhstan* “On accounting and financial reporting”. Retrieved from [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=30092011#pos=1;-118](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30092011#pos=1;-118) (Accessed 02 February 2007).

6. Butynets, F. F. (2003) *Bukhhalters'kyj oblik v Ukraini. Mifolohiia. Chastyna 2* [Accounting in Ukraine. Mythology. Part 2], *ZhDTU, Zhitomir, Ukraine*, 524.

7. Bilukha, M.T. (1998) *Course audit. Vyscha shkola,– Znannia, Kyiv, Ukraine*, 574.

8. Bezrukikh, P. C., Yvashkevych, V.B. and Kondrakov, N.P. (1999). *Course audit. Bukhhalters'kyj uchet, Moscow, Russia*, 624.

9. Baranovs'ka, T.V. (2005) “The accounting policies of enterprises in Ukraine: theory and practice”. *Ph.D. Thesis, Accounting, analysis and audit, National Agrarian University, Kyiv, Ukraine*, 21.

10. Derij, V.A. (2003). *Organization of accounting in the enterprise: a course of lectures. Dzhura,–Znannia, Ternopil, Ukraine*, 92.

11. The Verkhovna Rada of Ukraine (2017). *The Law of Ukraine* “On Accounting and Financial Reporting in Ukraine (regarding the improvement of some provisions)”. Retrieved from <http://www.buh24.com.ua/zakon-ukrayini-vid-05-10-17-r-2164-viii-pro-vnesennya-zmin-do-zakonu-ukrayini-pro-bukhhalterskiy-oblik-ta-finansovu-zvitnist-v-ukrayini-shhodo-udoskonalennya-deyakih-polozhen/>

12. Ministry of Finance of Ukraine (1999). “Regulation (standard) accounting 6 «Correction of errors and changes in financial reports»”. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99> (Accessed 28 May 1999).

13. Ministry of Finance of Ukraine (2013). “National provision (standard) of accounting 1 “General requirements to financial reporting»”. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (Accessed 07 February 2013).

14. Ministry of Finance of Ukraine (2003). “On materiality in accounting and reporting”. Retrieved from <http://law.dt-kt.com/lyst-ministerstva-finansiv-ukrayiny/> (Accessed 29 July 2003).

15. Ministry of Finance of Ukraine (2000). “Regulation (standard) accounting 7 «Fixed assets»”. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (Accessed 27 April 2000).

16. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010). *The Law of Ukraine* “Tax code of Ukraine”. Retrieved from <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Accessed 10 September 2017).

17. Ministry of Finance of Ukraine (1999) “Regulation (standard) accounting 8 «Intangible assets»”. Retrieved from <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99> (Accessed 18 October 1999).

18. Ministry of Finance of Ukraine (2000) “Regulation (standard) accounting 12 «Financial investments»”. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0284-00> (Accessed 26 April 2000).

19. Ministry of Finance of Ukraine (1999) “Regulation (standard) accounting 9 “Inventories»”. Retrieved from <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (Accessed 20 October 1999).

20. Ministry of Finance of Ukraine (1999) “Regulation (standard) accounting 10 «Accounts Receivable»”. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99> (Accessed 08 October 1999).

21. Ministry of Finance of Ukraine (2000) “Regulation (standard) accounting 11 «Commitments»”. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00> (Accessed 31 January 2000).

22. Ministry of Finance of Ukraine (1999) “Regulation (standard) of accounting 15 «Revenue»”. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (Accessed 29 November 1999).

23. Ministry of Finance of Ukraine (1999) “Regulation (standard) accounting 16 «Expenses»”. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (Accessed 31 December 1999)

**Рецензент:** д-р екон. наук, проф. Т. В. Момот, Харківський національний університет міського господарства імені О. М. Бекетова, Україна

**Автор:** КОСЯК Антоніна Петрівна  
кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри фінансово-економічної безпеки, обліку і аудиту  
Харківський національний університет міського господарства імені О. М. Бекетова  
E-mail – [zima-ant@ukr.net](mailto:zima-ant@ukr.net)  
ID ORCID: <http://orcid.org/0000-0003-1009-4082>



## ACCOUNTING POLICY: CONCEPT, PRINCIPLES, ELEMENTS, AND FORMULATION FOR UTILITY ENTERPRISES

I. Kosyak

O.M. Beketov National University of Urban Economy in Kharkiv, Ukraine

*The article explores the definition of "accounting policy". The principles of accounting and financial reporting have been substantiated. The elements of the accounting policy of communal enterprises that influence the results of financial and economic activity have been determined. The questions on theoretical and practical problems of formation of accounting policies at utility enterprises in accordance with International Financial Reporting Standards, national accounting regulations (standards) or national accounting regulations (standards) in the public sector have been considered, depending on which of the listed above standards is applied by the enterprise, as well as The Tax Code of Ukraine and other normative and legal acts of Ukraine.*

*Particular attention has been paid to the problem of the formation of an internal administrative document "Order on the accounting policies of the enterprise and the organization of accounting" and the quality of accounting policy of utility enterprises. Skillfully and competently formed accounting policy of a utility enterprise helps to avoid mistakes, and its qualitative organization is an important element of the accounting organization system.*

**Keywords:** formation, order, principles, methods, procedures, organization, standards, accounting, reporting, consistency.