

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ЯК ІНСТРУМЕНТ КОНТРОЛЮ ТА УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВИМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ

Постановка проблеми у загальному вигляді. Ринкові перетворення в українській економіці зумовили безліч підходів до організації облікової системи господарюючих суб'єктів, основу якої становить облікова політика підприємства.

Поняття облікової політики в Україні з'явилося як результат процесів реформування національної системи бухгалтерського обліку, але окремі її організаційні аспекти мали місце у вітчизняній практиці задовго до її появи [2, с. 17-21; 3, с. 3].

Взагалі, облікова політика визначає ідеологію економіки підприємства на тривалий період, сприяє посиленню обліково-аналітичних функцій в управлінні підприємством, дає змогу оперативно реагувати на зміни, що відбуваються у виробничому процесі, ефективно пристосовувати виробничу систему до умов зовнішнього середовища, знизити економічний ризик і добитися успіхів в конкурентній боротьбі.

Аналіз досліджень і публікацій останніх років. Значний вклад у розвиток методології облікової політики зробили вітчизняні вчені, зокрема: М. Т. Білуха, О. С. Бородкін, Ф. Ф. Бутинець, Б. І. Валусь, А. М. Герасимович, З. В. Гуцайлюк, С. Ф. Голов, В. П. Завгородній, Л. М. Кіндрацька, А. М. Кузьмінський, Ю. А. Кузьмінський, М. В. Кужельний, Ю. Я. Литвин, В. Г. Лінник, Л. Г. Ловінська, Є. В. Мних, О. А. Петрик, О. М. Петрук, М. С. Пушкар, В. В. Сопко, С. В. Свірко, П. Я. Хомин, М. Г. Чумаченко, В. Г. Швець, В. О. Шевчук, С. І. Шкарабан, а також зарубіжні науковці: І. Ансофф, А. С. Бакаєв, Т. С. Безруких, Л. А. Бернстайн, М. Ф. Ван Бреда, С. Л. Брю, М. І. Кутер, К. Р. Макконел, М. Р. Метьюс, Б. Нідлз, В. Ф. Палій, М. Х. Б. Перера, М. Портер, Я. В. Соколов, Е. С. Хендріксен, А. Д. Шермет, Л. З. Шнейдман та інші.

Незважаючи на цінність результатів їх досліджень, питання методології та організації облікової політики у роботах цих авторів якщо і розглядаються, то досить стисло, а дискусійний характер окремих положень не забезпечує чітке визначення шляхів подальшого

її розвитку. Огляд літератури показав, що вчені досліджують тої чи інший аспект використання в управлінні облікової інформації.

Виділення невіршених раніше частин загальної проблеми.

Перед підприємством постає проблема у створенні максимально ефективної та надійної системи бухгалтерського обліку. Проблематичність постає в тому, що перед керівником та головним бухгалтером існує низка варіантів відображення фактів господарського життя підприємства у звітності (метод нарахування амортизації, метод оцінки вибуття запасів, склад і перелік статей калькулювання виробничої собівартості продукції тощо). Вдалий вибір того чи іншого способу відображення інформації в обліку є запорукою ефективного подальшого управління підприємством. Оскільки всі альтернативні способи та методи розрахунку облікових даних, які запропоновані законодавством повинні знайти своє відображення в обліковій політиці підприємства, то цей документ є основою для організації обліку. Тобто облікова політика конкретного підприємства залежить від політики держави в сфері бухгалтерського обліку.

Постановка завдання. Тому, нами поставлена мета – забезпечити комплексний підхід у застосуванні інформації бухгалтерського обліку в процесу прийняття управлінських рішень. Метою є розкриття та висвітлення суті основних положень, що стосуються облікової політики підприємства, так як ефективна організація бухгалтерського обліку починається з розробки його облікової політики, яка передбачає вибір методичних прийомів, способів та процедур організації та ведення бухгалтерського обліку підприємством.

Виклад основного матеріалу дослідження. Під обліковою політикою організації розуміється прийнята нею сукупність способів ведення бухгалтерського обліку - первинного спостереження, вартісного виміру, поточної угруповання і підсумкового узагальнення фактів господарської діяльності [1].

Облікова політика поєднує обрані підприємством способи ведення обліку, що допускаються законодавчими і нормативними актами, що входять в систему нормативного регулювання бухгалтерського та податкового обліку в Україні. Це знаходяться в зв'язках один з одним способи групування та оцінки фактів

господарської діяльності, погашення вартості активів, організації документообігу, інвентаризації, застосування рахунків бухгалтерського обліку, обробки інформації та інші способи і прийоми.

Зміст і напрямок облікової політики підприємства повинні сприяти такій організації облікової системи, при якій облік максимально сприяє вирішенню проблем контролю та управління при взаємодії з зовнішніми суб'єктами. Облікова політика підприємства повинна забезпечувати достовірність та інформативність звітних даних, баланс інтересів різних груп користувачів звітності, своєчасне формування управлінської інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень, мінімізуючи при цьому рівень оподаткування. Іншими словами, облікова політика є одним з основних інструментів контролю та управління господарюючим суб'єктом.

Проблеми розкриття інформації вирішуються в межах облікової політики (рис. 1).

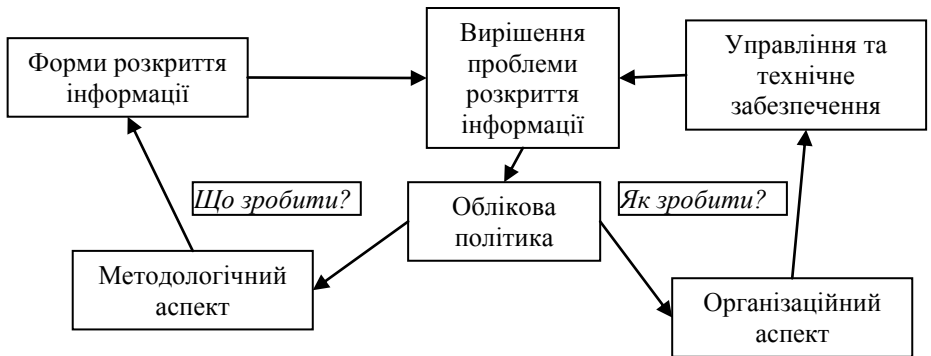


Рис. 1. Облікові аспекти розкриття інформації в межах облікової політики

Методологічний аспект цього процесу включає: окреслення завдань і суб'єктів господарювання, на які поширюються ці завдання; визначення обсягів та порядку оприлюднення звітності і подання інформації у звітності; встановлення правил ведення бухгалтерського обліку та порядку отримання звітних показників.

Організаційний аспект повинен забезпечити практичну реалізацію методологічних проблем, визначаючи виконавців, строки,

необхідні засоби (фінансові, інформаційні та ін.). Повнота, глибина розкриття, доцільність, раціональність і ефективність господарських операцій досягаються завдяки складовим методу бухгалтерського обліку, зокрема таким як документування, інвентаризація, подвійний запис, оцінка, калькулювання, баланс, звітність. [5, с 53-55]

Використання механізму раціонально побудованої облікової політики для цілей контролю фінансових результатів, на нашу думку, можливо через оптимізацію методичних і організаційно-технічних способів ведення обліку.

Методичні способи ведення обліку - це способи формування інформації про фінансовий стан і фінансові результати діяльності підприємства, а також про його податкових зобов'язаннях, що включають:

- Способи обліку, варіантність яких передбачено чинним законодавством та нормативними актами з бухгалтерського обліку;
- Способи обліку, опис яких відсутній в чинному законодавстві та нормативних актах з бухгалтерського обліку;
- Способи обліку, варіантність яких обумовлено суперечностями і недосконалістю чинного законодавства та нормативних актів з бухгалтерського обліку [6, с. 71].

Оптимізація методичних способів ведення обліку націлена на закріплення в обліковій політиці обраних підприємством найкращих способів ведення бухгалтерського, управлінського та статистичного обліку, а також обліку з метою оподаткування окремих видів доходів і витрат, на основі яких здійснюється контроль і управління формованими фінансовими результатами.

До способів ведення бухгалтерського обліку, затверджується при формуванні облікової політики підприємства для застосування в поточної господарської діяльності, належать: методи нарахування амортизації основних засобів і нематеріальних активів; порядок оцінки виробничих запасів і обліку заготовляння матеріалів; порядок списання загальногосподарських витрат і способи оцінки незавершеного виробництва; методи обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) та ін.

До способів ведення обліку для цілей оподаткування, затверджується при формуванні облікової політики підприємства, відносяться: порядок угруповання витрат і методи оцінки сировини і матеріалів, методи нарахування амортизації майна і підходи до

створення резерву по сумнівних боргах і з гарантійного ремонту та гарантійного обслуговування; порядок визнання доходів і витрат (касовий метод і метод нарахування); порядок обчислення і сплати авансових платежів з податку на прибуток та ін.

Способи ведення управлінського обліку являють собою сукупність обраних господарюючим суб'єктом і закріплених в обліковій політиці методів обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг). Як правило, методи обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) у бухгалтерському та управлінському обліку збігаються. Це пов'язано з тим, що механізм калькуляційного обліку, з одного боку, є невід'ємною частиною управлінської бухгалтерії в силу того, що процес основного виробництва та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) практично завжди виступають центральним елементом системи управління підприємством, з іншого боку, він нерозривно пов'язаний з урахуванням бухгалтерським, оскільки собівартість продукції (робіт, послуг) відіграє важливу роль у визначенні фінансового результату як по підприємству в цілому, так і по окремих його центрах відповідальності. Однак, в обліковій політиці підприємства для цілей управлінського обліку можуть бути затверджені методи обліку витрат, відмінні від встановлених в бухгалтерському обліку, в тому числі і методи, самостійно ним розроблені.

Інформація статистичного обліку формується виходячи із способів і методів ведення обліку, прийнятих в обліку бухгалтерському. Така наступність способів і методів обліку викликана тим, що статистичний облік ґрунтується на інформації, відображеній у фінансовій звітності та сформованій за правилами бухгалтерського обліку. У той же час в обліковій політиці підприємства, на нашу думку, може встановлюватися порядок розрахунку окремих аналітичних показників, за якими у нормативній і економічній літературі відсутні єдині методики обчислення, а також описуватися порядок розрахунку окремих показників статистичного обліку, розроблених підприємством самостійно.

Вибрані і закріплені в обліковій політиці способи ведення бухгалтерського, управлінського та статистичного обліку, а також обліку з метою оподаткування визначають порядок формування інформації про доходи та витрати підприємства, його фінансове і

майнове становище, надаючи тим самим вплив на фінансовий результат. Фінансовий результат роботи підприємства можна представити як сумарну складову всіх встановлених і оцінених у грошовому вираженні способів обліку доходів і витрат з урахуванням їх реальної величини, "очищеної" від впливу прийнятих методів обліку. Іншими словами, умовний за своєю природою, вибір методики обліку доходів і витрат призводить до реальних змін величини фінансового результату. При цьому основний вплив на величину фінансових результатів надають методи бухгалтерського обліку та обліку з метою оподаткування, оскільки вони є визначальними при побудові облікової системи підприємства.

Способи ведення бухгалтерського обліку забезпечують формування інформації про величину фінансових результатів діяльності підприємства, що відображається у фінансовій звітності. Адміністрація підприємства зацікавлена у виборі таких способів і методів ведення бухгалтерського обліку, які забезпечують формування найбільшої величини фінансових результатів, оскільки це є не тільки гарантом високих дивідендів власників і акціонерів, але і в значній мірі визначає інвестиційну привабливість господарюючого суб'єкта. З іншого боку, управління економічним суб'єктом має бути орієнтоване на ефективне здійснення ним діяльності протягом тривалого періоду часу. У зв'язку з цим короткострокові цілі з отримання максимального фінансового результату можуть підмінятися довгостроковими, нерідко на шкоду короткостроковим. Тобто адміністрація економічного суб'єкта може і повинна вибирати такі методи обліку, які сприяють забезпеченню ефективності господарювання підприємства протягом тривалого періоду часу. До методів ведення обліку, що сприяє ефективному господарюванню економічного суб'єкта, відносяться:

- Прискорені методи амортизації основних засобів і нематеріальних активів;
- Метод ФІФО при оцінці матеріально-виробничих запасів;
- Оцінка незавершеного виробництва за вартістю сировини і матеріалів;
- Інші методи, які, незважаючи на скорочення прибутку в поточному періоді, за рахунок прискорення оборотності основних і оборотних коштів, призводять до збільшення фінансових результатів у довгостроковому періоді.

Вибір способів ведення обліку з метою оподаткування впливає, насамперед, на податкові зобов'язання підприємства, тому як власники, так і адміністрація зацікавлені у виборі таких методів обліку, які дозволили б мінімізувати податкові зобов'язання. У складі способів ведення обліку з метою оподаткування, що забезпечують формування найменшої величини фінансового результату, що є базою для обчислення податку на прибуток, визнаються: нелінійний метод нарахування амортизації основних засобів, метод ФІФО при оцінці матеріально-виробничих запасів в умовах інфляції, створення резервів майбутніх витрат, резерву по сумнівних боргах і ін.

Таким чином, встановлюючи способи і методи обліку окремих об'єктів і операцій у бухгалтерському та обліку з метою оподаткування в різному їх поєднанні, адміністрація економічного суб'єкта може варіювати величину фінансових результатів. При цьому найбільший фінансовий результат у короткостроковому періоді можливий при встановленні "уповільнених", консервативних способів ведення бухгалтерського обліку та прогресивних способів ведення обліку з метою оподаткування. Така облікова стратегія характерна для побудови облікової системи господарюючого суб'єкта при орієнтації адміністрації на інтереси власників і акціонерів підприємства.

Однак, формуючи облікову політику, адміністрація підприємства може ставити перед собою й інші цілі, не пов'язані з інтересами власників. У цих умовах облікова політика формується таким чином, щоб забезпечити найменшу трудомісткість облікових процедур. Вибір облікової стратегії, орієнтованої на зниження трудомісткості обліку, обумовлений тим, що способи ведення бухгалтерського та обліку з метою оподаткування навіть за однорідними операціями не завжди збігаються. Так, наприклад, у бухгалтерському обліку резерв сумнівних боргів формується виходячи з повної суми дебіторської заборгованості, що не погашеної в строк і не забезпеченої відповідними гарантіями, а за податковим законодавством встановлено наступний порядок формування резерву по сумнівних боргах: за сумнівної заборгованості з терміном виникнення понад 90 днів в суму створюваного резерву включається повна сума виявленої на підставі інвентаризації заборгованості; по сумнівної заборгованості з терміном виникнення від 45 до 90 днів в суму резерву включається 50 відсотків від суми заборгованості; по сумнівної заборгованості з терміном виникнення до 45 днів резерв не

створюється. При цьому сума резерву, не повинна перевищувати 10 відсотків від виручки звітного (податкового) періоду. Крім того, в бухгалтерському законодавстві передбачена більша порівняно з податковим законодавством варіантність методів обліку амортизації основних і нематеріальних активів, оцінки незавершеного виробництва, способів підрахунку собівартості продукції (робіт, послуг) та ін.

Резюмуючи вищевикладене, слід, що на практиці сформовані два основні варіанти формування облікової стратегії (безумовно, існують і проміжні рішення):

1. Облікова стратегія, орієнтована на інтереси власників і акціонерів підприємства і передбачає максимальне розділення способів ведення бухгалтерського та податкового обліку;

2. Облікова стратегія, орієнтована на зниження трудомісткості обліку і передбачає максимальне зближення, гармонізацію способів ведення бухгалтерського та податкового обліку.

Однак, на нашу думку, і та, і інша облікова стратегія не позбавлені недоліків. Недоліками першої стратегії є велика трудомісткість ведення обліку, в результаті чого зростає кількість помилок, знижуються контрольні можливості обліку, що, в кінцевому рахунку, призводить до збільшення економічних санкцій з боку податкових органів і, як наслідок, до загального зниження ефективності функціонування господарюючого суб'єкта.

Недоліком другої облікової стратегії є свідоме заниження адміністрацією фінансових результатів діяльності організації, оскільки найбільша гармонізація бухгалтерського та податкового обліку досягається при виборі "уповільнених" методів обліку. До того ж повної гармонізації бухгалтерського та податкового обліку практично досягти неможливо з огляду на те, що чинне законодавство по багатьом елементам облікової політики не передбачає абсолютно ідентичних методів бухгалтерського та податкового обліку.

Вплив методів бухгалтерського та обліку з метою оподаткування на ефективність функціонування підприємства в довгостроковому періоді і трудомісткість обліку в будівельних організаціях

На нашу думку, облікову політику слід формувати таким чином, щоб вона сприяла ефективному функціонуванню господарюючого суб'єкта в довгостроковому періоді і тим самим відповідала завданням

контролю фінансових результатів. Побудова облікової стратегії, орієнтованої на цілі контролю фінансових результатів, має передбачати вибір таких методів ведення обліку, які, з одного боку, забезпечували б інвестиційну привабливість підприємства і задовольняли інтереси власників, з іншого - не приводили б до великої трудомісткості облікових процедур. У таблиці 1 представлено проведене нами дослідження впливу методів бухгалтерського обліку з метою оподаткування на ефективність функціонування і трудомісткість обліку стосовно особливостей виробництва.

Таблиця 1

Вплив методів бухгалтерського обліку з метою оподаткування на ефективність функціонування підприємства в довгостроковому періоді та її трудомісткість

Елемент облікової політики	Метод бухгалтерського обліку	Метод обліку з метою оподаткування	Ефективність функціонування підприємства в довгостроковому періоді при одночасному застосуванні методів бухгалтерського та обліку з метою оподаткування	Трудомісткість обліку при одночасному застосуванні методів бухгалтерського і обліку з метою оподаткування
01	02	03	04	05
Амортизація основних засобів та нематеріальних активів	Прямолінійний	Прямий	Низька	Низька
		Непрямий	Висока	Висока
	Метод зменшення залишкової вартості	Прямий	Низька	Висока
		Непрямий	Низька	Висока
	Кумулятивний	Прямий	Низька	Висока
		Непрямий	Висока	Висока
	Виробничий	Прямий	Низька	Висока
		Непрямий	Залежить від обсягу виробництва	Висока
Оцінка виробничих запасів в	по середній собівартості	за середньою собівартістю	-	Низька
		за	-	Висока

умовах інфляції		ідентифікован ою вартістю		
		ФІФО	Низька	Висока
	за ідентифіковано ю вартістю	за середньою собівартістю	-	Висока
		за ідентифікован ою вартістю	-	Низька
		ФІФО	Низька	Висока
	ФІФО	за середньою собівартістю	-	Висока
		за ідентифікован ою вартістю	-	Висока
		ФІФО	Низька	Низька
Оцінка незавершено го виробництва	За фактичною собівартістю	пропорційно частці незавершених замовлень на виконання робіт у загальному обсязі виконуваних робіт	-	Висока
	За нормативною собівартістю	пропорційно частці незавершених замовлень на виконання робіт у загальному обсязі виконуваних робіт	-	Висока
Метод обліку витрат на виробницт во	позамовний	пропорційно частці незавершених замовлень на виконання робіт у	-	Висока

		загальному обсязі виконуваних робіт		
	метод накопичення	пропорційно частці незавершених замовлень на виконання робіт у загальному обсязі виконуваних робіт	-	Низька
Створення резервів майбутніх витрат	утворюються	утворюються	Висока	Низька
		не утворюються	Низька	Висока
	не утворюються	утворюються	Висока	Висока
		не утворюються	Низька	Низька
Створення оціночних резервів	утворюються	утворюються	Висока	Висока
		не утворюються	Низька	Висока
	не утворюються	утворюються	Висока	Висока
		не утворюються	Низька	Висока

З таблиці видно, що найбільший ефект облікової стратегії, орієнтованої на цілі контролю фінансових результатів, досягається при встановленні як у бухгалтерському, так і в обліку з метою оподаткування:

- для обліку матеріально-виробничих запасів методу ФІФО;
- для обліку витрат на виробництво методу накопичення;
- створення резервів майбутніх витрат і платежів.

При виборі методів обліку матеріально-виробничих запасів за собівартістю кожної одиниці або середньої собівартості в бухгалтерському та податковому обліку також можна забезпечити ефективність функціонування господарюючого суб'єкта з одночасним зниженням трудомісткості облікових операцій. І все-таки слід зауважити, що для більшості доданків облікової політики визначити

такі способи ведення бухгалтерського та податкового обліку, які забезпечували б і ефективність господарювання, і зниження трудомісткості обліку практично неможливо. У цій ситуації підприємство повинно самостійно виходячи з умов своєї діяльності вирішити, яким методам зробити перевагу.

Таким чином, при формуванні облікової політики, орієнтованої на цілі контролю, підприємство має встановлювати способи ведення бухгалтерського та обліку з метою оподаткування виходячи зі співвідношення "ефективність / трудомісткість", де під ефективністю розуміється здатність підприємства прибутково здійснювати свою діяльність протягом тривалого періоду часу. Чим більше значення зазначеного співвідношення, тим більше встановлюваний метод обліку буде сприяти здійсненню контролю на підприємстві. Оцінка такого співвідношення може вироблятися як на основі використання математичних моделей, так і професійного судження працівників бухгалтерської служби та внутрішнього контролю підприємства.

Однак ретельно підібрані і затверджені в обліковій політиці методичні способи ведення бухгалтерського, управлінського та статистичного обліку, а також обліку з метою оподаткування можуть не давати очікуваного ефекту, якщо організація обліку на підприємстві не буде адекватна вимогам.

Організація обліку - це сукупність процедур і дій по збору, реєстрації та узагальненні інформації про майно, зобов'язання організації і їхньому русі шляхом суцільного, безперервного і документального обліку всіх господарських операцій. Вона покликана впорядкувати облікову роботу з отримання достовірної, повної та своєчасної інформації про фінансово-господарські операції підприємства, а також забезпечити ефективний контроль, для чого в обліковій політиці закріплюються організаційно-технічні способи ведення обліку, які встановлюють:

- Організацію бухгалтерської служби;
- Організацію податкової служби або організацію роботи бухгалтерської служби в частині податкового обліку;
- Робочий план рахунків бухгалтерського обліку, що містить застосовувані на підприємстві рахунки, необхідні для ведення синтетичного та аналітичного обліку;
- Форми первинних документів, що використовуються для оформлення господарських операцій, по яких не передбачені типові

форми первинних облікових документів, а також форми документів для внутрішньої бухгалтерської звітності;

- Склад, форму і способи формування аналітичних регістрів податкового обліку;

- Порядок проведення інвентаризації майна і зобов'язань;

- Правила документообігу і технологію обробки облікової інформації;

- Інші положення, необхідні для організації обліку.

Використання організаційно-технічних способів ведення обліку для цілей контролю фінансових результатів дозволяє організувати рух інформаційних потоків таким чином, щоб забезпечити оперативність формування облікової інформації та своєчасність виявлення виникаючих відхилень.

У зв'язку з цим з усієї сукупності встановлюваних способів ведення обліку найбільше значення для побудови дієвої системи обліку та контролю на підприємстві, на нашу думку, мають ті з них, які регламентують організацію документообігу на підприємстві.

Організація раціонального документообігу з позиції забезпечення дієвого контрольного процесу на підприємстві передбачає побудову такої схеми взаємин функціональних підрозділів, окремих служб і виконавців господарюючого суб'єкта з приводу створення, обробки і передачі первинних і зведених облікових документів, яка дозволила б забезпечити своєчасне формування та надання інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень. Тобто при побудові схеми документообігу господарюючого суб'єкта, орієнтованої на вирішення завдань фінансово-господарського контролю, основна увага повинна бути приділена, по-перше, взаєминам між окремими структурними підрозділами підприємства і, по-друге, складу та змісту облікової документації, що дозволяє мінімізувати обсяг облікових процедур, з одного боку, і забезпечити всіх зацікавлених користувачів необхідною інформацією, з іншого.

Взаємовідносини між структурними підрозділами підприємства повинні будуватися таким чином, щоб забезпечити достатню поділ функціональних обов'язків працівників з санкціонування, управління та обліку операцій з одночасним зниженням дублювання операцій з формування інформації про факти господарської діяльності.

Відомо, що схема взаємовідносин структурних підрозділів і, відповідно, документообіг підприємства безпосередньо залежать його від організаційної структури. Чим складніше організаційна структура, чим більше функціональних служб і підрозділів, тим складніше зв'язку між окремими його підрозділами і тим більше вони відповідають завданням контролю господарюючого суб'єкта.

Дієва система взаємного і посадового управлінського контролю даного підприємства сприяє підвищенню повноти та достовірності облікових даних, оперативності обліку, запобігання непродуктивних втрат та неефективного використання ресурсів, іншими словами, більшою мірою відповідає цілям фінансово-господарського контролю.

Для організації внутрішнього контролю важливе значення має також процедура складання та подання первинних і зведених облікових документів. Внутрішнім положенням про документообіг повинні бути передбачені терміни, періодичність, форма та порядок надання документів, що забезпечують належний контроль діяльності підприємства. Основна увага в процесі складання схеми документообігу господарюючого суб'єкта повинно відводитися визначенням по кожному структурному підрозділу з урахуванням сформованих економічних зв'язків між ними складу і змісту облікових документів.

Форма і зміст облікової документації повинні визначитися потребами в інформації наступного в контрольному циклі ланки обліку або управління, тобто сформована кожним структурним підрозділом облікова документація повинна мати таку ступінь аналітичності інформації, яка необхідна для здійснення контролю на наступному його стадії або для прийняття управлінських рішень.

Оскільки контрольний процес і прийняті всіма ланками управлінських системи рішення з управління кінцевими результатами діяльності підприємства спираються на інформацію, що формується обліковою системою, важливим питанням стає процес її формування.

Створювана обліковою системою інформація про фінансові результати повинна не тільки відображати виявлені за підсумками роботи підприємства результати його діяльності, але і бути досить достовірної та корисною для всіх зацікавлених користувачів.

В економічній літературі поширена думка, відповідно до якої достовірність сформованої облікової інформації про операції та факти господарської діяльності організації можна забезпечити при

використанні організаційно-технічних та методичних процедур, якими є:

- Наявність дозвільних підписів керівника та головного бухгалтера на фінансових документах, а також підписів старших бухгалтерів на перевірених ними журналах-ордерах;
- Виписка рахунків-фактур або накладних в кількох примірниках під копірку;
- Підшивка копій документів у спеціальні папки;
- Суцільна нумерація документів та реєстрація їх у спеціальних журналах;
- Організація раціонального документообігу та періодичних зустрічних взаємоперевірок, які проводяться різними ланками бухгалтерії;
- Проведення інвентаризацій і т.п.

Висновки і перспективи подальших розробок. Не заперечуючи позитивності такого підходу, вважаємо, що з точки зору вивчення та оцінки облікової інформації про фінансові результати в процесі їх внутрішнього контролю, він явно недостатній, оскільки в основному розглядає лише технологію облікового процесу. Нам видається, що високий якісний рівень облікової інформації про фінансові результати діяльності підприємства можна досягти тільки на основі використання методологічних принципів обліку: документації та інвентаризації, рахунків та подвійного запису, оцінки та калькуляції, системи звітності. Тобто з методологічної точки зору облік повинен бути організований таким чином, щоб він, формуючи інформацію про фінансові результати діяльності підприємства, сам забезпечував її достовірність, повноту, надійність і корисність для зацікавлених користувачів.

Список використаної літератури

1. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
2. Белоусова І. А. Організація роботи облікового апарату як елемент облікової політики// Вісник Житомирського державного технологічного університету. – 2004. – №1/27. – с. 17-21

3. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник / Ф.Ф. Бутинець. –Житомир: Рута, 2006. – 832 с.

4. Волкова І. А., Калініна О. Ю. Державний контроль зовнішньоекономічної діяльності, як головна передумова економічної безпеки країни // Економічний простір. – 2009. – № 22/2. – С. 236-243.

5. Житний П. Є. Роль облікової політики в системі інформаційного забезпечення управління фінансовими та промисловими структурами / П. Є. Житний // Підприємницька діяльність в Україні: проблеми розвитку та регулювання: Зб. мат. II Міжнар. наук.-практ. конф. 15-16 трав. 2008. – К.: МІБО КНЕУ, 2008. – С. 53—55

6. Кулинина Г. В. Внутренний контроль и аудит: Учебное пособие. - М.: Финансовая академия, 2000. - 88 с.

7. Николаева С. А. Учетная политика организации на 2002 год: Принципы формирования, содержание, практические рекомендации, аудиторская проверка. - Изд. 6-е, перераб. и доп. - М.:Аналитика-Пресс, 2002. - 360 с.

8. Николаева С., Шебек С. Учетная политика как инструмент управления // РЦБ. - 2001. - №1. - с. 44-47.