

Відображення положень щодо доходів, витрат та фінансових результатів в обліковій політиці

Ратушна О.П., к.е.н., викладач

Уманський національний університет садівництва

Початок підприємницької діяльності має на меті одержання позитивного фінансового результату. Він залежить не тільки від правильного вибору виду діяльності, організації виробництва, збуту продукції, а й від організації облікового процесу та обраної облікової політики підприємства.

Бухгалтерський облік повинен відповідати загальним правилам та нормам, які фіксуються в законодавчих актах та в системі нормативного регулювання бухгалтерського обліку. Наявність такої регламентації забезпечує отримання повної та достовірної інформації про фінансово-майновий стан підприємства.

Дослідженню питань організації обліку та формування облікової політики присвятили свої праці такі вчені як Бутинець Ф.Ф., Будько О., Голов С.Ф., Житний П.Є., Івахненко І.В., Моссаковський В.Б., Пушкар М.С., Стеців І.І., Щирба М. та інші. Проте залишаються невирішеними окремі питання, які стосуються відображення окремих положень облікової політики, які стосуються окремих об'єктів чи процесів обліку. Зміни в законодавстві також зумовлюють необхідність постійного перегляду існуючих положень облікової політики.

Метою є дослідження положень облікової політики, які мають суттєвий вплив на фінансові результати та деталізація окремих з них для повного і всебічного відображення інформації про фінансові результати в бухгалтерському обліку.

Відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" підприємствам надано право самостійно обирати форму організації обліку та визначати облікову політику (ст. 8). Тому при створенні підприємства необхідно обґрунтовано і зважено підійти саме до процесу

організації обліку та особливо документального його затвердження у вигляді положення про облікову політику підприємства. Саме цим документом визначаються методи обліку, встановлені П(С)БО, які обирає підприємство при веденні обліку. Так як фінансові результати є підсумковим показником діяльності, то всі застосовані раніше процедури обліку хоча і не прямо, але впливають на нього.

Самостійність господарюючих суб'єктів у формуванні облікової політики виявляється у можливості вибору облікових методик і процедур, до яких припустимі альтернативні варіанти, виходячи з особливостей діяльності підприємства.

Відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні", облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності¹.

На думку Моссаковського В., належне формування даних фінансової звітності може досягатися лише при застосуванні єдиної облікової політики в цілому по національному господарству України².

Як зазначає Бутинець Ф.Ф. застосування категорії "облікова політика" – це визнання ролі бухгалтера і облікових методів у формуванні прибутку підприємства, що відображає відносність облікових даних, змінює роль і місце бухгалтера³.

Положення облікової політики повинні забезпечувати вирішення питань розвитку підприємства для оптимізації фінансових результатів. Вона є засобом формування основних показників діяльності суб'єктів підприємницької діяльності. Собівартість продукції, показники фінансової стійкості, фінансового стану та фінансових результатів.

¹ Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996 [Електронний ресурс]. – Режим доступу. – <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

² Моссаковський В. Який облік потрібен Україні? / В. Моссаковський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 12. – С. 16–27.

³ Бухгалтерський фінансовий облік: підручник; за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 608 с.

Розуміння того, що облікова політика – це не просто сукупність принципів, методів і процедур, які необхідно обрати для складання та подання фінансової звітності, а інструмент, який спроможний покращити фінансовий стан підприємства та спростити облікову роботу, призведе до принципово нового ставлення та підходу до її розробки. Але формуванню ефективної облікової політики досі не приділено достатньої уваги і, як наслідок, керівники та головні бухгалтери підприємств відносяться до розробки політики обліку як до формальної роботи.

Досить часто на підприємствах відсутнє розроблене Положення про облікову політику, або положення сформульоване коротко та нечітко (містить лише посилання на відповідні П(С)БО) і не переглядається роками.

Не дивлячись на самостійність формування облікової політики підприємства, необхідно обов'язково дотримуватись принципів обліку, визначених ст. 4 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", та П(С)БО, які визначають об'єкти обліку та елементи облікової політики щодо яких передбачено порядок оцінки та альтернативні методи обліку.

Відповідно до Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства обов'язковими елементами облікової політики є: методи оцінки вибуття запасів; періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів; порядок обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат, ведення окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат; методи амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, а також довгострокових біологічних активів та інвестиційної нерухомості, у разі якщо вони обліковується за первісною вартістю; вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів; підходи до переоцінки необоротних активів; застосування класу 8 та/або 9; підходи до періодичності зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку; метод обчислення резерву сумнівних боргів (у разі потреби – спосіб визначення коефіцієнта

сумнівності); перелік створюваних забезпечень майбутніх витрат і платежів; порядок виплат, які здійснюються за рахунок прибутку (для державних і комунальних підприємств); порядок оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг; сегменти діяльності, пріоритетний вид сегмента, засади ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках; перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу; перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг); порядок визначення ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом; дату визначення придбаних в результаті систематичних операцій фінансових активів; базу розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу; кількісні критерії та якісні ознаки суттєвості інформації про господарські операції, події та статті фінансової звітності; періодичність відображення відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань; критерії розмежування об'єктів операційної нерухомості та інвестиційної нерухомості; підходи до класифікації пов'язаних сторін; дату включення простих акцій, випуск яких зареєстровано, до розрахунку середньорічної кількості простих акцій в обігу; дату первісного визнання необоротних активів та групи вибуття як утримуваних для продажу; складання окремого балансу філіями, представництвами, відділеннями та іншими відокремленими підрозділами підприємства; періодичність та об'єкти проведення інвентаризації; визначення одиниці аналітичного обліку запасів; спосіб складання звіту про рух грошових коштів; підходи до віднесення витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта основних засобів до первісної вартості або витрат звітного періоду⁴. При оформленні облікової політики підприємства кожен з вказаних елементів встановлюється і визначається підприємством у відповідності до П(С)БО та особливостей діяльності.

Підприємство самостійно обирає метод нарахування амортизації об'єкта основних засобів з урахуванням очікуваного способу отримання економічних

⁴ Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635

вигод від його використання. Сума амортизації також залежить від строку корисного використання об'єкта основних засобів та його ліквідаційної вартості, які підприємство визначає самостійно, виходячи з економічної доцільності, але не менше мінімально допустимого строку, встановленого п. 145.1 ст. 145 Податкового кодексу України. Ліквідаційна вартість – сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією)⁵.

Використання методу прискореного зменшення залишкової вартості основних засобів дозволяє більш швидкими темпами списати витрати на їх придбання, а відповідно й зменшити фінансові результати через суму витрат. До методів амортизації, що дозволяють уповільнити нарахування зносу, а відповідно, й збільшити фінансовий результат, належать прямолінійний метод, зменшення залишкової вартості та кумулятивний. Тут вибір того чи іншого методу буде залежати від ступеня зносу основних засобів підприємства, а саме: при невеликому ступені зносу – прямолінійний метод; при наявності досить застарілих основних засобів – зменшення залишкової вартості або кумулятивний. Використання виробничого методу можливе для основних засобів виробничого призначення і сума зносу буде залежати від об'єму виготовленої продукції. При цьому більший вплив на фінансові результати буде при зростанні об'ємів виробництва, так як зросте собівартість продукції. При виборі методу нарахування амортизації нематеріальних активів необхідно керуватись тими ж принципами, що і для основних засобів.

Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання об'єкта, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс) і є очікуваним періодом часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватись підприємством

⁵ Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 [Електронний ресурс]. – Режим доступу. – <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.

або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг). При визначенні строку корисного використання враховується: очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності; фізичний та моральний знос, що передбачається; мінімальний строк корисного використання груп основних засобів, встановлений п. 145.1 ст. 145 Податкового кодексу України.

Таким чином, встановлюючи максимально можливий строк, суб'єкти господарювання отримують можливість збільшувати фінансовий результат, а встановлюючи мінімально можливий строк – зменшувати.

Вибір методу амортизації інших необоротних матеріальних активів впливає на фінансовий результат таким чином: дозволяє збільшити прибуток при використанні методу 50 % при вводі активу в експлуатацію і 50 % при вилученні; зменшує прибуток при 100 % списанні вартості активу при вводі в експлуатацію. Проте вплив буде значний в тому випадку, коли частка інших необоротних матеріальних активів в складі необоротних активів буде значною.

При вибутті об'єктів основних засобів, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу. Перевищення сум попередніх дооцінок об'єкта основних засобів над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів може щомісяця (щокварталу, раз на рік) у сумі, пропорційній нарахуванню амортизації, включатися до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу. При цьому до складу нерозподіленого прибутку при вибутті цього об'єкта включається залишок перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок такого об'єкта, що відображений у складі додаткового капіталу⁶.

⁶ Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 [Електронний ресурс]. – Режим доступу. – <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.

Тому, встановлюючи межу істотності відхилення залишкової вартості об'єктів основних засобів від справедливої на підприємстві, можна впливати на фінансові результати діяльності:

- 1) якщо, після проведення попередніх уцінок є тенденція до збільшення у майбутньому справедливої вартості об'єктів основних засобів і вигід від відновлення його корисності, то встановлення меншої межі істотності скоріше призведе проведення переоцінки, а відповідно й до збільшення фінансового результату. Встановлення більш високої межі істотності спричинить відстрочення, або у нестабільній ситуації, призведе до відсутності збільшення фінансового результату;
- 2) якщо, після проведення попередніх дооцінок, є тенденція до зменшення у майбутньому справедливої вартості об'єктів основних засобів і втрат від зменшення його корисності, то встановлення меншої межі істотності скоріше призведе до проведення переоцінки, а відповідно й до зменшення фінансового результату. Встановлення більш високої межі істотності дозволить відстрочити, або у нестабільній ситуації, уникнути зменшення фінансового результату.

Серед методів списання виробничих запасів найбільший вплив мають: метод ФІФО та середньозваженої собівартості. Особливий вплив дані методи мають в умовах інфляційних процесів, коли вартість запасів значно змінюється за період їх надходження на підприємство та списання у виробництво. При цьому використання методу ФІФО буде збільшувати фінансовий результат, так як, при його використанні запаси списуються на виробництво за цінами першого придбання. Використання методу середньозваженої собівартості буде занижувати розмір прибутку, тому що запаси будуть відпускатись за середньою ціною, яка в умовах інфляції буде вищою, ніж при використанні методу ФІФО.

По сумнівній заборгованості підприємства створюють резерв сумнівних боргів з метою відображення реального фінансового стану підприємства. П(С)БО 10 "Дебіторська заборгованість" передбачено два варіанти визначення величини резерву сумнівних боргів:

- застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості;
- застосування коефіцієнта сумнівності.

За методом застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості величина резерву визначається на підставі аналізу платоспроможності окремих дебіторів⁷.

За методом застосування коефіцієнта сумнівності величина резерву розраховується множенням суми залишку дебіторської заборгованості на початок періоду на коефіцієнт сумнівності. Коефіцієнт сумнівності може розраховуватися такими способами:

- визначення питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході;
- класифікації дебіторської заборгованості за строками непогашення;
- визначення середньої питомої ваги списаної протягом періоду дебіторської заборгованості у сумі дебіторської заборгованості на початок відповідного періоду за попередні 3-5 років.

Вибір методу залежить від попереднього аналізу дебіторської заборгованості підприємства (якщо Положення про облікову політику переглядається) або від кваліфікації і досвіду головного бухгалтера та керівника. Виходячи з того, що сума нарахованого резерву відноситься на витрати звітного періоду, суб'єкти господарювання обираючи той чи інший варіант визначення його величини, можуть впливати на суму витрат, а відповідно, й фінансового результату.

На нашу думку, найменший вплив на величину фінансового результату матиме метод застосування коефіцієнта сумнівності, який розраховуватиметься як середня питома вага списаної протягом періоду дебіторської заборгованості в сумі дебіторської заборгованості на початок відповідного періоду за попередні 3-5 років. Зауважимо, що даний метод є найбільш об'єктивним при визначенні резерву сумнівних боргів. Використання інших методів, які визначаються стандартом, залежать від обраного періоду спостереження, чистого доходу від реалізації на умовах наступної оплати, що може зумовити

⁷ Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 "Дебіторська заборгованість" затверджене наказом Міністерства фінансів України від 08.10.99 р. № 237 [Електронний ресурс]. – Режим доступу. – <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99>.

завищення або заниження витрат на створення резерву сумнівних боргів, що призведе до зниження або зростання суми фінансового результату.

Відповідно до П(С)БО 21 "Вплив змін валютних курсів", визначення курсових різниць за монетарними статтями в іноземній валюті проводиться на дату здійснення розрахунків та на дату балансу. За авансами отриманими або виданими облік розрахунків в іноземній валюті ведеться наступним чином:

- 1) суми виданих авансів в рахунок придбання (отримання) товарів (робіт, послуг) включаються до складу вартості придбаних (отриманих) товарів (робіт, послуг) не за курсом на момент такого придбання (отримання), а за курсом на момент перерахування авансів;
- 2) суми отриманих авансів в рахунок майбутнього відвантаження (надання) товарів (робіт, послуг) включаються до складу доходу звітного періоду коли буде здійснене таке відвантаження (надання) не за курсом на момент відвантаження (надання), а за курсом на момент отримання авансів.

Це означає, що при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності підприємства можуть впливати на величину фінансових результатів, використовуючи при цьому різні форми оплати: попередню чи післяплату.

Отже, узагальнюючи проведене дослідження, можна сформулювати основні положення облікової політики підприємства, які мають значний вплив на розмір фінансового результату діяльності підприємства за звітний період (табл. 1).

Питання організації обліку та формування облікової політики досліджували такі вчені як Аксьонова Т.М., Войнаренко М.П.⁸, Руденко О.В.⁹, Рузмаїкіна І.¹⁰, Сторожук Т.М.¹¹, Шпак В.А.¹² тощо.

⁸ Войнаренко М.П. Проблеми формування облікової політики підприємства / М.П. Войнаренко, Т.М. Аксьонова // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2009. – № 4. – Т. 3. – С. 96–99.

⁹ Руденко О.В. Управлінська спрямованість облікової політики / О.В. Руденко // Вісник Криворізького економічного інституту КНЕУ. – 2009. – № 4 (20). – С. 98–101.

¹⁰ Рузмаїкіна І. Облікова політика як складова загальної стратегії управління підприємством / І. Рузмаїкіна // Економіст. – 2010. – № 5. – С. 36–41.

¹¹ Сторожук Т.М. Облікова політика підприємства: сутність і призначення / Т.М. Сторожук // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). – 2009. – № 3 (46). – С. 130–137.

¹² Шпак В.А. Облікова політика – складова організації бухгалтерського обліку / В.А. Шпак // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2009. – № 6. – Т. 1. – С. 203–205.

1. Вплив інструментів обліку на формування фінансового результату підприємства

Інструменти обліку, які дозволяють збільшити прибуток	Інструменти обліку, які зумовлюють зменшення прибутку
Використовувати методи нарахування амортизації основних засобів та нематеріальних активів, що дозволяють уповільнити нарахування зносу.	Використовувати метод прискореного зменшення залишкової вартості.
Встановлювати для об'єктів основних засобів найбільшу з можливих оцінок ліквідаційної вартості.	Встановлювати для об'єктів основних засобів найменшу з можливих оцінок ліквідаційної вартості.
Встановлювати для об'єктів основних засобів найбільший з можливих строк корисного використання.	Встановлювати для об'єктів основних засобів найменший з можливих строк корисного використання.
Встановлювати меншу межу істотності відхилення залишкової вартості об'єктів основних засобів від справедливої якщо, після проведення попередніх уцінок, є тенденція до збільшення у майбутньому справедливої вартості об'єктів основних засобів і вигід від відновлення його корисності.	Встановлювати меншу межу істотності відхилення залишкової вартості об'єктів основних засобів від справедливої якщо, після проведення попередніх дооцінок, є тенденція до зменшення у майбутньому справедливої вартості об'єктів основних засобів і втрат від зменшення його корисності.
За об'єктами нематеріальних активів, для яких не встановлено строк корисного використання, встановити максимально можливий строк використання.	За об'єктами нематеріальних активів, для яких не встановлено строк корисного використання, встановити мінімально можливий строк використання.
Використовувати метод амортизації інших необоротних матеріальних активів: 50 % – у першому місяці використання; 50 % – у місяці вилучення.	Використовувати метод амортизації інших необоротних матеріальних активів: 100 % – у першому місяці використання.
При списанні запасів здійснювати їх оцінку за методом ФІФО (в умовах інфляції).	При списанні запасів здійснювати їх оцінку за методом середньозваженої собівартості (в умовах інфляції).
Здійснювати нарахування резерву сумнівних боргів з способом, що дозволяє зменшити суму такого резерву.	Здійснювати нарахування резерву сумнівних боргів з способом, що збільшує суму такого резерву.
За зовнішньоекономічними контрактами здійснювати придбання товарів (робіт, послуг): - при зростанні курсу валюти – за попередньою оплатою; - при падінні курсу валюти – з наступною оплатою.	За зовнішньоекономічними контрактами здійснювати придбання товарів (робіт, послуг): - при зростанні курсу валюти – з наступною оплатою; - при падінні курсу валюти – за попередньою оплатою.
За зовнішньоекономічними контрактами здійснювати реалізацію товарів (робіт, послуг): - при зростанні курсу валюти – з наступною оплатою; - при падінні курсу валюти – за попередньою оплатою.	За зовнішньоекономічними контрактами здійснювати реалізацію товарів (робіт, послуг): - при зростанні курсу валюти – за попередньою оплатою; - при падінні курсу валюти – з наступною оплатою.

Проведене дослідження щодо структури Положення про облікову політику, дозволило встановити відсутність єдиного підходу. Проте всі автори визначають три основні структурні елементи:

1. Організація обліку. Відображається інформація про форму організації обліку, наводиться перелік положень та інструкцій підприємства щодо порядку забезпечення облікового процесу на підприємстві (Форма організації бухгалтерського обліку, рівень централізації обліку, організація управлінського обліку й внутрішньовиробничого контролю, перелік внутрішніх положень, інструкцій, форм звітності, інші питання щодо порядку організації обліку.).

2. Методика бухгалтерського обліку. Визначаються основні положення щодо обліку та оцінки окремих об'єктів (Наводяться методичні аспекти облікової політики, що включають правила визнання і оцінки окремих об'єктів обліку (методи амортизації необоротних активів, оцінка списання запасів, спосіб визначення резерву сумнівних боргів, визнання доходів, витрат).

3. Організаційно-технічні аспекти обліку включають правила та розроблені графіки (проведення інвентаризації, документообігу тощо), які визначають організаційно-технічні положення ведення обліку на підприємстві (Форма ведення бухгалтерського обліку, правила документообігу і технології обробки облікової інформації, робочий план рахунків, графік складання і подання форм звітності, організація і порядок проведення інвентаризації, внесення змін в облікову політику, контроль і відповідальність за виконання Положення про облікову політику).

Наведення методики обліку зводиться до посилань на відповідні положення П(С)БО. Тому виникає необхідність розробки положень, які включатимуться до облікової політики щодо організації і методики обліку доходів, витрат і фінансових результатів. Формування організаційно-методичної частини положення щодо обліку доходів, витрат та фінансових результатів ми пропонуємо відповідно до структури, яка показана на рисунку 1.

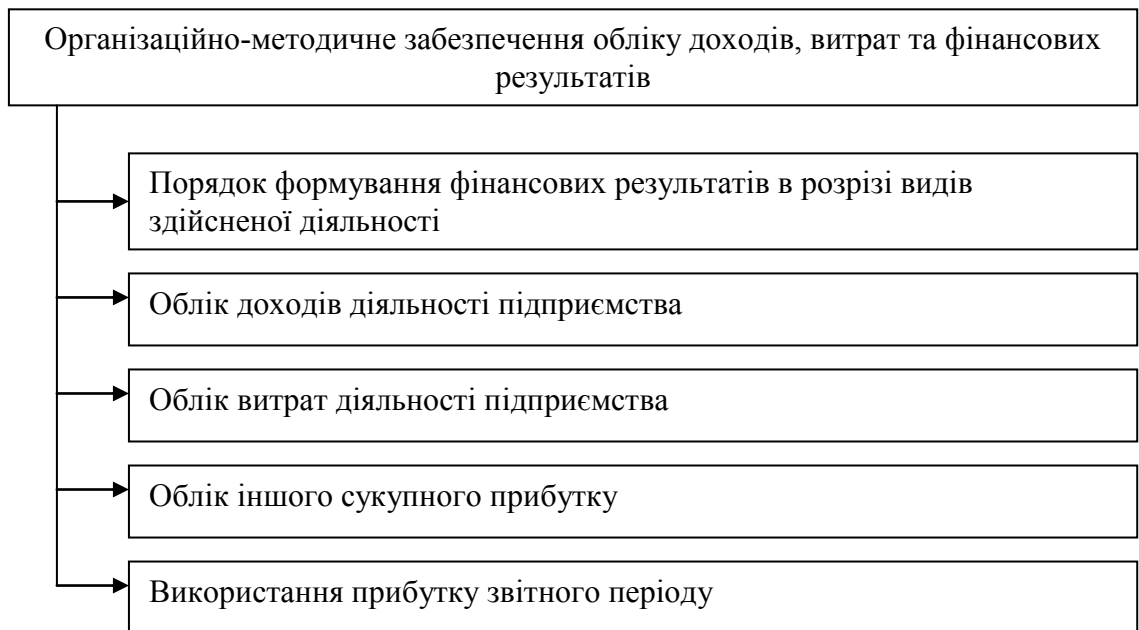


Рис. 1. Підрозділи положення про облікову політику щодо обліку доходів, витрат та фінансових результатів

Кожен напрямок даного розділу буде деталізований відповідними положеннями для забезпечення повного і обґрунтованого відображення інформації в обліку.

Формування чистого прибутку/збитку забезпечується порівнянням доходів і витрат звітного періоду, тому важливим є забезпечення повного відображення їх в обліку. Інформація про доходи і витрати, яка повинна бути розкрита в положенні про облікову політику, наведена на рисунках 2, 3.

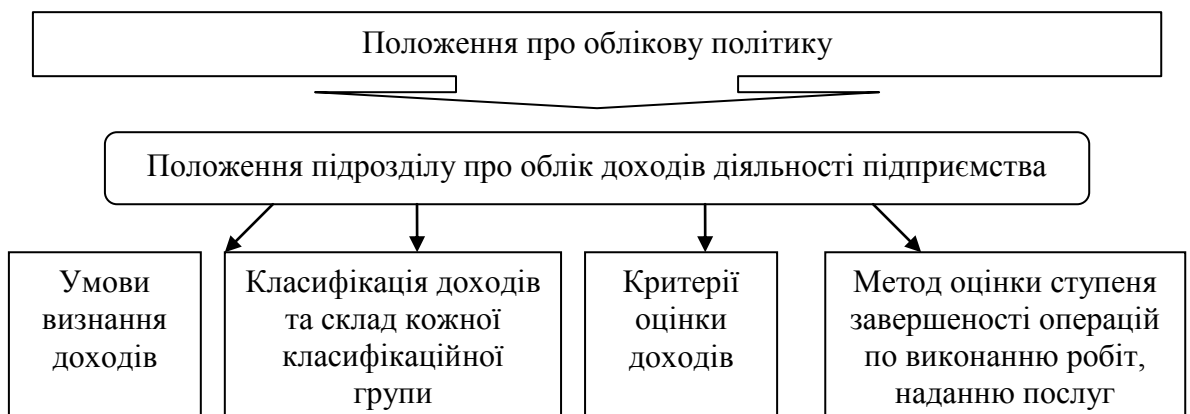


Рис. 2. Положення облікової політики щодо доходів діяльності підприємства

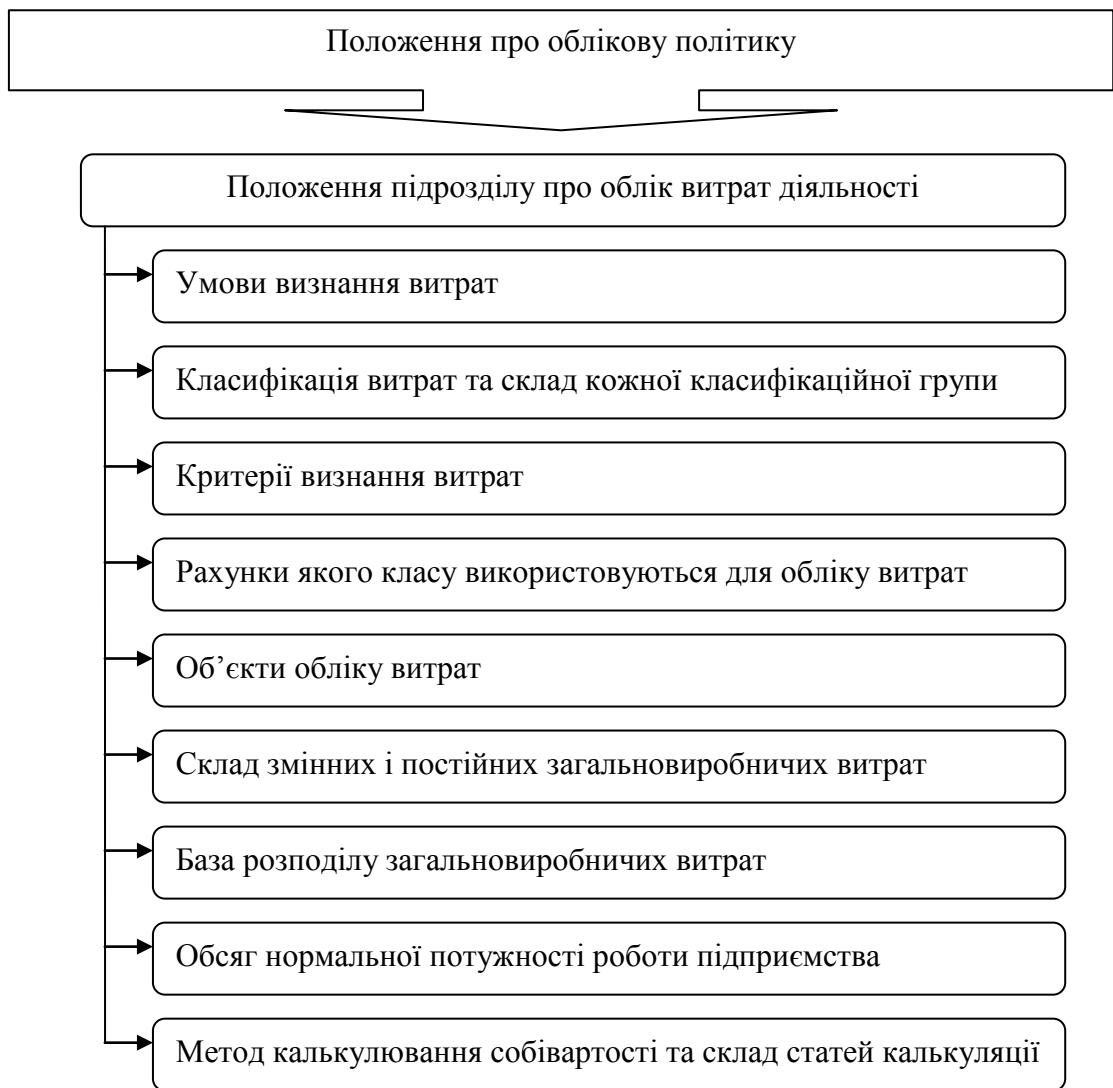


Рис. 3. Положення облікової політики щодо витрат діяльності підприємств

Кожен критерій повинен бути чітко визначений відповідно до норм законодавчих актів та положень П(С)БО з зазначенням посилань на них.

Введення в дію НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" обумовлює необхідність розкриття інформації про формування іншого сукупного прибутку підприємства (рис. 4).

Кожен критерій розкриття іншого сукупного прибутку повинен бути деталізований відповідно до положень П(С)БО, що регулюють одержання доходів і витрат, які не визнані у прибутку/збитку.

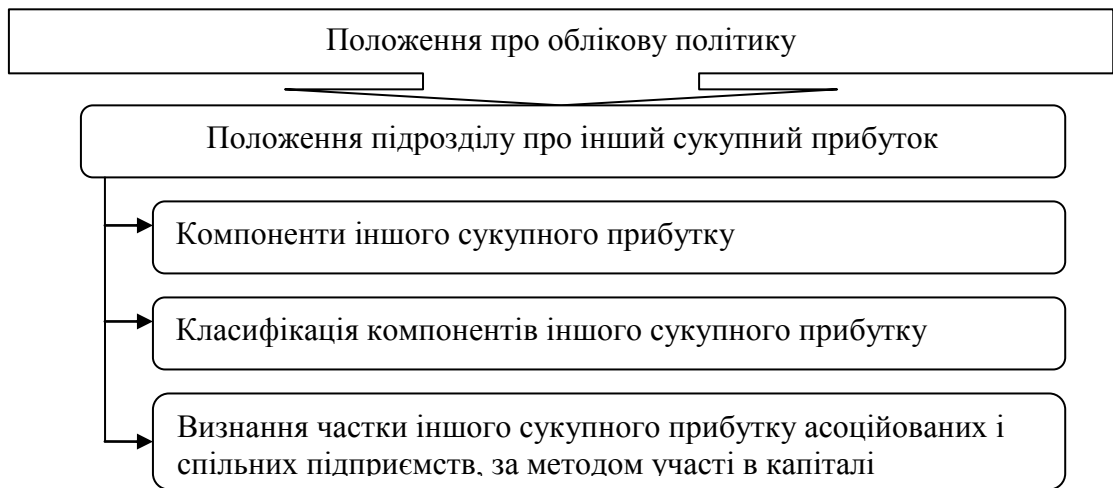


Рис. 4. Положення облікової політики щодо іншого сукупного прибутку

Одержаний чистий прибуток залишається в розпорядженні підприємства і є джерелом його фінансування і розвитку. Тому, на нашу думку, в Положенні про облікову політику необхідно розкривати інформацію щодо використання прибутку (рис. 5).



Рис. 5. Положення облікової політики щодо використання прибутку

В Положенні про облікову політику необхідно детально розкрити напрямки використання прибутку підприємства відповідно до законодавства щодо формування резервного фонду та розподілу прибутку між акціонерами.

Проведене дослідження дозволяє узагальнити основні рекомендації щодо відображення інформації про формування фінансових результатів в Положенні про облікову політику (рис. 6).

Напрямок удосконалення	Рекомендації
Наводити інформацію про склад доходів і витрат, які формують фінансові результати	Залежно від особливостей діяльності наводити перелік доходів і витрат, які формують результати операційної, фінансової та іншої звичайної діяльності.
Наводити основні положення щодо обліку доходів і витрат	Умови визнання доходів (витрат), класифікація доходів (витрат) та склад кожної класифікаційної групи, критерії оцінки доходів (витрат), метод оцінки ступеня завершеності операцій по виконанню робіт, наданню послуг, об'єкти обліку витрат, склад змінних та постійних загальновиробничих витрат, база розподілу загальновиробничих витрат, обсяг нормальної потужності роботи підприємства, метод калькулювання собівартості та склад статей калькуляції.
Наводити положення щодо розкриття інформації про інші сукупні прибутки	Компоненти іншого сукупного прибутку, класифікація компонентів іншого сукупного прибутку, визнання частки іншого сукупного прибутку асоційованих і спільних підприємств, за методом участі в капіталі
Порядок розкриття інформації щодо використання прибутку	Перелік створюваних на підприємстві резервів (фондів), порядок формування та витрачання коштів таких фондів; розмір резервного капіталу; розмір щорічних відрахувань до резервного капіталу; порядок розподілу чистого прибутку між акціонерами; перелік регламентуючих документів з розподілу прибутку; коло повноважень посадових осіб щодо використання чистого прибутку; порядок організації аналітичного обліку резервного капіталу за його видами та напрямками використання.

Рис. 6. Рекомендації щодо відображення інформації про фінансові результати в Положенні про облікову політику

Отже, при раціональному підході до організації облікової політики та формуванні Положення, яке регламентуватиме обліковий процес на окремому підприємстві, суб'єктам господарювання дається можливість впливати на результати своєї діяльності. При цьому Положення облікової політики виступають інструментами управління обліковим процесом підприємства. Тому керівникам і бухгалтерам варто більш ґрунтовно і об'єктивно підходити до його розробки для забезпечення використання найбільш оптимальних методів обліку.