

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Національний університет кораблебудування імені адмірала Макарова
Первомайський навчально-науковий інститут

Кафедра Економіки, обліку та підприємництва

«Допущений до захисту»
Завідувач кафедри

«_____» _____ 2024

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття ступеня вищої освіти «бакалавр»

на тему: Формування облікової політики підприємства

Виконав студент 46-ОА-20 групи

_____ Яворська М. В.

Керівник роботи:

к.е.н., доцент

_____ Гавриленко Н. В.

Первомайськ, 2024

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Первомайський Навчально-науковий інститут Національного
університету кораблебудування імені адмірала Макарова
Інженерно-економічний факультет

Кафедра економіки, обліку та підприємництва

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Гарант освітньої програми

(підпис)

«___» _____ 20__ року

ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

на здобуття ступеня вищої освіти «бакалавр»

Студенту Яворській Маргариті Владиславівні
прізвище, ім'я по батькові)

1. Тема роботи Формування облікової політики підприємства (на матеріалах
ДП ДГ «Зелені Кошари»)

Керівник роботи к.е.н., доцент Гавриленко Наталія Вікторівна

Затверджена розпорядженням директора №___ від «___» _____ 2024 р.

2. Термін подання роботи: _____ 2024 року

3. Вихідні дані по роботі: підручники, монографії, автореферати, періодичні
видання, матеріали конференцій, бухгалтерська, фінансова звітність ДП ДГ
«Зелені Кошари», первинна документація, Наказ про облікову політику,
реєстри фінансового обліку, внутрішньогосподарська звітність

4. Перелік питань, що належать до розробки (найменування розділів) 1. Теоретичні аспекти облікової політики; 2. Аналіз фінансового стану ДП ДГ
«Зелені Кошари»; 3. Характеристика облікової політики ДП ДГ «Зелені
Кошари»;

5. Перелік презентаційних матеріалів: 1 Еволюція бухгалтерського обліку та
етапи еволюції підходів до облікової політики; 2. Наукові думки вчених щодо
поняття «облікова політика»; 3. Вплив користувачів облікової інформації на
формування облікової політики; 4. Організаційно – економічна
характеристика ДП ДГ «Зелені Кошари»; 5. Організація облікової політики ДП
ДГ «Зелені Кошари»; 6. Недоліки облікової політики ДП ДГ «Зелені Кошари»

6. Консультанти розділів роботи:

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	Гавриленко Н. В.		
2	Гавриленко Н. В.		
3	Гавриленко Н. В.		

7. Дата видачі завдання _____

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ п/п	Назва етапів роботи	Терміни виконання етапів роботи	Примітка
1	Визначення наукового керівника роботи	20.02.2024	
2	Вибір теми роботи та її узгодження її з науковим керівником	20.02.2024	
3	Складання попереднього плану роботи, узгодження його з науковим керівником	21.02.2024	
4	Збір статистичної інформації	24.02.2024	
5	Вивчення друкованих та електронних джерел, економічних реалій, методичних та наукових видань з теми роботи	28.02.2024	
6	Систематизація інформації та складання розгорнутого плану роботи, затвердження його науковим керівником	2.03.2024	
7	Розробка теоретичного розділу	03.03.2024	
8	Розробка аналітичного розділу	31.03.2024	
9	Розробка проектного розділу	4.04.2024	
10	Розробка вступу, висновків, списку використаної літератури та додатків	19.05.2024	
12	Редагування рукопису роботи бакалавра та ознайомлення з ним наукового керівника	26.05.2024	
13	Розробка проекту демонстраційного матеріалу та доповіді	2.06.2024	
14	Усунення зауважень наукового керівника та завершення роботи	8.06.2024	
15	Подання рукопису кваліфікаційної роботи, презентаційного матеріалу на попередній захист	09.06.2024	
16	Подання роботи рецензенту та отримання рецензії	12.06.2024	
17	Захист роботи перед атестаційною комісією	25.06.2024	

Студент

_____ (підпис)

_____ (прізвище, ініціали)

Керівник роботи

_____ (підпис)

_____ (прізвище, ініціали)

ЗМІСТ

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ.....	8
1.1 Еволюція поглядів на сутність облікової політики.....	8
1.2 Сутність, мета, завдання та функції облікової політики.....	23
РОЗДІЛ 2 ВИРОБНИЧО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА	
ДП ДГ «ЗЕЛЕНІ КОШАРИ».....	35
2.1 Організаційно – економічна характеристика ДП ДГ «Зелені Кошари»..	35
2.2 Оцінка фінансового стану ДП ДГ «Зелені Кошари».....	42
РОЗДІЛ 3 ХАРАКТЕРИСТИКА ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ	
ДП ДГ «ЗЕЛЕНІ КОШАРИ».....	49
ВИСНОВКИ.....	57
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....	60
ДОДАТКИ.....	

ВСТУП

У сучасних умовах діяльності підприємств формування облікової політики є складним, трудомістким та водночас відповідальним процесом, що має передбачати вибір альтернативних варіантів обліку в межах існуючого законодавства.

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

Організація роботи підприємства та облікового процесу починається з формування облікової політики. Для того, щоб ефективно сформувати облікову політику підприємства, обов'язково потрібно враховувати особливості діяльності підприємства та стратегію його розвитку на тривалу перспективу. Це дасть можливість оперативно організовувати бухгалтерський облік на підприємстві.

Мета кваліфікаційної роботи бакалавра: - дослідити теоретичні аспекти облікової політики

З кваліфікаційної роботи впливає ряд завдань, які потребують дослідження:

- описати економічну сутність облікової політики;
- дослідити теоретичні аспекти облікової політики;
- проаналізувати виробничо – економічну характеристику підприємства;
- оцінити організацію облікової політики підприємства ДП ДГ «Зелені Кошари»

Об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи бакалавра є облікова політика підприємства ДП ДГ «Зелені Кошари». Предметом дослідження

кваліфікаційної роботи є теоретичні та практичні питання облікової політики підприємства.

Законодавчо – нормативна база кваліфікаційної роботи включає нормативні документи; теоретичні аспекти представлені роботами таких авторів: Т.В. Барановської, Н. В. Гавриленко, О. В. Грищенко, Н. О. Козицької, Ф.Ф. Бутинця, П.Є. Житнього, Л.Б. Пантелійчук, та інших науковців.

Практична база дипломної роботи складається із Статуту ДП ДГ «Зелені Кошари», облікової політики досліджуваного підприємства. Результати проведеного дослідження обговорені та апробовані шляхом участі в двох науково-практичних конференціях: у Міжвузівській студентській науково-практичній конференції «Молодь, освіта, наука 2024», яка в відбулася в Первомайському навчально-науковому інституті НУК імені адмірала Макарова і VI Міжнародній студентській науковій конференції «Розвиток суспільства та науки в умовах цифрової трансформації» (31.05.2024 Івано-Франківськ, Україна).

Дана дипломна робота містить 3 розділи. У першому розділі розкрито теоретичні аспекти облікової політики, проаналізовано зміну уявлень про предмет дослідження в ході розвитку світової економічної науки; узагальнено та оцінено підходи до розуміння економічної сутності облікової політики як об'єкта бухгалтерського обліку.

У другому розділі надано виробничо-економічну характеристику та проведено аналіз фінансового стану ДП ДГ «Зелені Кошари». Проаналізовано показники рентабельності, ліквідності, фінансової стійкості та дебіторської заборгованості підприємства.

Третій розділ кваліфікаційної роботи бакалавра містить характеристику облікової політики підприємства. Розглянуто основні аспекти організації обліку на підприємстві, використання комп'ютерної програми «Медок» для ведення бухгалтерського обліку, а також для проведення аудиторських перевірок для підтвердження достовірності фінансової звітності.

Дипломна робота виконана на 63 сторінках, містить 25 таблиць, список використаних літературних джерел налічує 40 найменувань.

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ

1.1 Еволюція поглядів на сутність облікової політики

Процес міжнародної стандартизації бухгалтерського обліку ще не завершено. В міжнародні стандарти фінансової звітності (далі МСФО) постійно вносяться нові зміни. Національні бухгалтерські стандарти продовжують адаптуватися до МСФЗ. Для успішного завершення цього процесу, на наш погляд, його всебічний розгляд в історичному аспекті.

Пропонуємо розглянути етапи історичного розвитку бухгалтерського обліку, досліджені в різних джерелах і детально відображені нами в табл. 1.1

Таблиця 1.1

Еволюція бухгалтерського обліку

Стародавній світ	Середньовіччя	XV-XVIII ст.	XIX ст.	Перша половина XX ст.	Друга половина XX – початок XXI ст.
Зародження обліку з виникненням цивілізацій	Поступова поява загальноприйнятих методів бухгалтерського обліку в різних країнах (рахунки, баланс, подвійний запис тощо)	Узагальнення практичного досвіду бухгалтерського обліку в працях представників різних шкіл бухгалтерського обліку	Формування наукових концепцій бухгалтерського обліку у працях вчених; перші кроки у регламентації бухгалтерського обліку на основі законодавчих актів	Формування національних стандартів бухгалтерського обліку	Подальший розвиток національних стандартів; стандартизація на бухгалтерського обліку на міжнародному рівні

Джерело: на основі [10]

Інтерес представляє і дослідження еволюції окремих аспектів обліку. Його актуальність пов'язана з необхідністю вирішення проблеми представлення достовірної інформації в фінансовій звітності, що в багато в чому залежить від правильно сформованої облікової політики та реалістичної оцінки об'єктів бухгалтерського обліку. Як зазначалося у низці наукових статей [7-10], у цій сфері є чимало дискусійних питань. Переконані, знайти на них відповіді допоможе в тому числі і погляд у минуле.

На наш погляд, можна виділити наступні етапи еволюції формування облікової політики протягом всього розвитку бухгалтерського обліку, відображені нами в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Етапи еволюції підходів до облікової політики

4000-500 рр. до н.е.	VI – XIV ст.	XV- XVIII ст.	XIX ст. - перша половина XX ст.	Друга половина XX ст. – початок XXI ст.
Стихійний вибір правил обліку	Вибір методів обліку в рамках правил обліку об'єктів, що з'явилися і поширилися	Нарощування ситуацій застосування облікової політики під впливом методик обліку, що розвиваються	Обумовленість облікової політики науковими концепціями та розпочатою стандартизацією облікової діяльності	Облікова політика стає самостійним об'єктом досліджень та регламентацій нормативних документів, розширюється сфера застосування професійного судження при формуванні облікової політики

Проаналізуємо докладніше кожен з цих етапів. Якщо розглядати облікову політику в широкому сенсі як вибір методів, способів та прийомів ведення бухгалтерського обліку, то її виникнення можна віднести до самого початку людської цивілізації. В період зародження обліку для нього був характерний стихійний вибір правил. Це обумовлено тим, що господарська діяльність велася тоді в порівняно невеликих масштабах, і облік будувався лише на фіксації її фактів. У цей період з'являються згадки про облікову політику в літературних джерелах. Підтвердженням можуть бути зауваження римського політичного діяча письменника Марка Порція Катона (234-149 рр. до н.е.) щодо складання письмових інструкцій для керівників з організації обліку у маєтках.

Наступний етап (VI –XIV ст.) пов'язаний з вибором облікових методів у рамках тих, що з'явившихся правил бухгалтерського обліку об'єктів. Так, домініканський монах В. Хенлі вимагав проведення ретельної перевірки звітів, щорічної інвентаризації для звірки облікових даних та натуральних залишків, уявлення, свідчення підтвердження правильності цін, зазначених у звіті [21, 30]. У капітуляції Карла Великого (датується кінцем VIII ст. – початком IX ст.) передбачалося ведення двох окремих цих реєстрів для обліку видаткових та прибуткових цих операцій, складання щорічних звітів про доходи. Приклади єдиних вимог щодо ведення обліку бачимо і в ухвалених у Барселоні правилах для середземноморських купців (XIII ст.) [21, 30], які говорили, що господарські операції записуються в хронологічному порядку, всі числа повинні бути літерними, кожен операцію потрібно підтверджувати відповідним документом.

У зазначений період починає здійснюватися державна регламентація обліку. Історики вважають, що першою країною, яка стала на шлях, була Іспанія: у 1263 р. у Кастилії був видано спеціальний закон про обов'язкове придатне складання звітності керуючими державними підприємствами [30].

Звернімо увагу також на те, що в цьому часі зароджується досконаліша система господарського обліку, що ґрунтується на подвійний запис [19].

Третім етапом розвитку підходів до облікової політики вважатимуться період із XV до XVIII ст. характерною рисою якого було нарощування ситуацій

застосування облікової політики під впливом розвиваючих методик бухгалтерського обліку. Як найважливіші її елементи з'являються нові облікові реєстри: Меморіал (у ньому відображалися всі записи, крім касових), Касова книга (де розвивався рух грошових засобів), Журнал – Головна (реєстр, об'єм, що поєднував хронологічну та систематичну записи). В XVII ст. створюється така значуща для облікової політики категорія, як аналітичні рахунки. Її запровадив французький вчений Ж. Саварі (1673) [12], запропонувавши розділити всі рахунки на аналітичні та синтетичні. З цього моменту змінюється форма балансу, вона стає менш громіздкою завдяки звільненню від докладного переліку статей. А їх кількість у балансах організацій раніше могли перевищувати чотири сотні. Наприклад, баланс банку святого Георгія 01.01.1409 включав 405 статей: 310 – у пасиві та 95 – в активі [30].

Слід зазначити, що на даному етапі складаються умови для виникнення робочого плану та типової кореспонденції рахунків. Основу цих важливих елементів облікової політики заложив німецький вчений В. Швайкер, розробивши у своїх працях систему кодування рахунків господарських операцій.

Не можна пройти повз перших значущих праць, що містять рекомендації щодо вибору методів та прийомів ведення обліку. Насамперед це книга Л. Пачолі « Сума арифметики, геометрії, вчення про пропорції та відносини» (1494 р.) і книга Б. Контрульї « Про торгівлю і досконалого купця», написана 1458 р., а видана 1573 р. Надалі ідеї щодо способів обліку, були розвинені в працях Ж. Саварі, В. Швайкера, Ф. Гельвіга, М. де ла Порта, Е.Т. Джонса та інших вчених.

Хронологічні рамки четвертого тимчасового відрізка охоплюють в XX ст. – Першу половину XX ст. Його особливості полягають в обумовленості облікової політики науковими концепціями і в стандартизації, що почалася в обліковій діяльності. Так, представники тосканської наукової школи пропонують багаторівневу класифікацію рахунків, субрахунки, ієрархічну структуру рахунків та реєстрів, шахову форму рахівництва. Вчені, які створили венеціанську наукову школу, що розробляють класифікацію систем та форм

рахівництва, принципи ведення обліку. Представник французької школи Ж. Г. Курсель – Сенелем рекомендує відмовитись від зайвої аналітичності у бухгалтерському обліку, що призводить до невиправданих витрат організації, тобто вперше вимогу раціональності. У працях А. Кальмеса, І.Ф. Шера, Е.Е. Фельдгаузена та інших авторів висувають наукові концепції обліку витрат та калькулювання собівартості продукції.

Поряд з цим розглядається теза про суб'єктивності показників, сформованих на основі обраної облікової політики. Приведемо характерні судження з цього питання. Е. Шмаленбах каже, що величини собівартості та фінансового результату завжди умовні, оскільки їхній розрахунок залежить від бухгалтерської методології. На думку Д. Дзаппи, витрати, пов'язані з розрахунком собівартості, суб'єктивні, оскільки їхня величина залежить від облікової політики підприємства.

Дискутується і питання про те, хто має здійснювати вибір методів і способів при формуванні облікової політики. Наприклад, Ж.Г. Курсель – Сенель наполягає, що цей вибір повинен проводитися адміністрацією, а не бухгалтерією.

Також активно обговорюється тема установалення єдиних бухгалтерських методів і принципів. Причому одні автори (Е. Пізані, Е. Мішо, О. Бошері) висловлюються за уніфікацію обліку (О. Бошері виступає за використання єдиних облікових регістрів, Е. Мішо – за створення єдиних звітних форм, а Е. Пізані – за уніфікацію форм рахівництва), інші ж (Е.П. Леоте, М. Кіркман) відстоюють ідеї методологічної незалежності (Е.П. Леоте стверджує, що «закон не може наказати обов'язкові форми рахівництва. Це означало б зазіхати на свободу, здоровий глузд і прогрес» [30], на думку М. Кіркмана, будь – яка організація має самостійно обирати методи та правила обліку, ігнорувати ті з них, які їй не подобаються, і способів обліку може бути стільки ж, скільки і самих організацій).

Ідеї уніфікації бухгалтерського обліку знаходять своє відображення не тільки в науці, але і в законодавстві. У 1917 р. з'являється відповідний проект Американської асоціації бухгалтерів присяжних. У 1929 р. затверджуються

перші уніфіковані форми звітності. А в 1934 р. набирає чинності положення щодо облікової політики для організацій, які мають котирувані цінні папери.

Однак бухгалтерські закони у багатьох країнах ще не містять однакових правил ведення обліку та формування звітності та не охоплюють всі області облікової політики. Так і сама вона ще не є окремим об'єктом досліджень та регламентацій бухгалтерських нормативних документів.

Це відбувається у пізніший період, що обумовлює новий етап розвитку підходів облікової політики (з другої половини ХХ ст. по теперішній час). Зростання її значущості призводить до розробки спеціальних бухгалтерських стандартів. Так, у березні 1974 р. виставляється на обговорення проект першого міжнародного стандарту фінансової звітності (МСФЗ) «Розкриття облікової політики». У січні 1975 р. затверджується цей стандарт (англ. IAS 1 «Disclosure of Accounting Policies»). В жовтні 1976 р. виставляється на обговорення проект восьмого МСФЗ «Виправлення у звіті про прибутки та збитки неординарних елементів та зміни у бухгалтерських оцінках та обліковій політиці» (англ. – The Treatment in the Income Statement of Unusual Items and Clanges in Accounting Estimates and Accounting Policies). В лютому 1978 р. затверджується зазначений стандарт з дещо іншою назвою (англ. – IAS 8 « Unusual and Prior Period Items and Changes is Accounting Policies»).

Надалі відбувається вдосконалення підходів облікової політики в міжнародних та національних бухгалтерських стандартах. В результаті з'являється і всім відомий сучасний міжнародний стандарт IAS 8 «Облікова політика, зміни у бухгалтерських оцінках і помилки» (англ. – Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors).

Необхідно підкреслити, що наріжним каменем облікової політики є оцінка об'єктів обліку. Досліджуємо еволюцію підходів до оцінки як метода бухгалтерського обліку.

Насамперед відповімо на запитання: з якого моменту розпочинати відлік у розвитку оцінки, коли з'являється оцінка як прийом обліку? Як доводилось раніше [8], якщо розглядати оцінку як переказ об'єктів обліку в

грошовий вимірник, то моментом її виникнення можна вважати появу монет – V ст. до н.е. Разом з тим, якщо розуміти під оцінкою вираз об'єктів обліку в якомусь єдиному еквіваленті (оцінка в широкому значенні), то можна стверджувати, що оцінка як прийом обліку з'являється ще до виникнення грошей, коли внаслідок розвитку товарообмінних операцій з'являються товари – загальні еквіваленти. Дійсно при здійсненні таких товарообмінних операцій відбувається визначення цінності різних товарів порівняно з якимось товаром – загальним еквівалентом. А це й є, з погляду, нічим іншим, як оцінка.

Таким чином, початком розвитку оцінки, слід вважати появу товарів – загальних еквівалентів.

Звісно ж, що у еволюції підходів до оцінки як прийому бухгалтерського обліку можна виділити шість етапів, які систематизовані в табл. 1.3

Таблиця 1.3

Еволюція підходів до оцінки як елементу методу бухгалтерського обліку

V ст. до н.е.	V ст. до н.е. – XII ст.	XIII - XIV ст.	XV ст. – перша половина XIX ст.	Друга половина на XIX ст.- 80-ті рр. XX ст.	90-ті рр. XX ст. початок XXI ст.
Поява оцінки; оцінка в товарах – загальних еквівалентах	Виникнення оцінки у грошовому вимірнику	Поширення оцінки у грошовому вимірнику на всі об'єкти обліку	Поява перших реалістичних спроб обґрунтування вибору застосовуваних оцінок	Формування теорії оцінки	Виникнення нової парадигми обліку – справедливої вартості

Докладно проаналізуємо історичне розкриття оцінки як елемента методу бухгалтерського обліку кожному з виділених етапів.

На першому етапі із виникненням товарів – загальних еквівалентів з'являється оцінка як прийом обліку. Приклади цього знаходимо у

стародавньому Єгипті, де майно могло виражатися в зерні або металах різної цінності [21]. В цей період виникає прообраз такого виду оцінки, як ринкова вартість, оскільки цінність майна визначалася на момент обміну.

Якісний стрибок, який призводить до нового етапу еволюції оцінки, пов'язаний з появою монет. Як відомо, це відбувається у V ст. до н.е. [29]. Виникнення монет до появи оцінки у грошовому вимірнику. Вважаємо, що це обумовлює початок нового етапу розвитку оцінки, який тривав аж до XIII ст.

Доказом того, що об'єкти обліку в зазначений період вже виражалися у грошовому вимірнику, служать документи найдавніших держав. Так, з документів стародавньої Греції видно, що майно в цей період виражалося в талантах та в драхмах. В одному із грецьких документів [29] знаходимо приклади оцінки активів у талантах: рухоме майно майстерні рабовласника складає 3 таланти 56 хв., раби – 2 таланти 56 хв., коштовності – 3 таланти, сировина для виробництва – 2 таланти 30 хв., будинок – 30 хв. В іншому документі [29] бачимо приклади оцінки активів у драхмах: промислові маєтки та земельні ділянки – 3000 драхм, сільськогосподарські маєтки та земельні ділянки – 18 500 драхм, маєтки та земельні ділянки кредитного господарства – 96 000 драхм, промислові приміщення та обладнання – 23 000 драхм, приміщення та обладнання кредитного господарства – 16 800 драхм, промислові сировина та продукція – 15000 драхм, сільськогосподарська сировина та продукція – 4 900 драхм, позички, видані (дебіторська заборгованість) у промисловій галузі господарства – 23 600 драхм, позички, видані у сільському господарстві, - 5 000 драхм, позички, видані у кредитне господарство, - 120 000 драхм тощо. Як відомо, талант – це вагома та грошово – лічильна одиниця (1 талант дорівнює 60 мін.) стародавньої Греції, Єгипту та інших найдавніших держав, а драхма – грошова одиниця та срібна монета стародавньої Греції.

Аналіз історії обліку на той час дозволяється стверджувати, що у цей період вже існували прообрази сучасних видів оцінок. Звичайно, їх назви на той час були відсутні. Однак, використовуючи сьогоденню термінологію, можна вважати, що це були прообрази оцінок по фактичній собівартості і за ринковою

вартістю. Прообраз першого виду оцінки знаходимо в одній із праць римського архітектора другої половини I ст. до н.е. Вітрувія, в якому йдеться, що оцінка будівель проводиться «в ту суму, в яку свого часу обійшлася їхня споруда» [29]. Прообраз ринкової вартості також бачимо у стародавньому Римі, де при продажі вино списувалося, а «за рахунком каси відбивалася виручка» [29]. Тобто під час продажу певна кількість глечиків вина прирівнювалося до конкретної кількості грошей, а це і є не що інше, як оцінка вина за ринковою вартістю.

Вважаємо, що на аналізованому етапі розкриття оцінки вже існував прообраз амортизації та деякі об'єкти обліку відображалися по залишковій вартості. Підтвердження цьому міститься у висловлюванні Вітрувія «Третейські оцінювачі стін загального користування..., знаходячи по записам ціни підрядів їх спорудження, скидають на кожен із минулих років по $1/80$ частці і примовляють своїм вердиктом: «З розрахунків решти суми зробити оплату зі стіни», вважаючи, що ці стіни не зможуть проіснувати довше 80 років» [30]. Отже під час продажу оцінку майна проводили по залишковій вартості, обчисленої відніманням з фактичної собівартості суми амортизації, визначеної у нашому розумінні лінійним способом.

Однак на цьому етапі розвитку оцінки було характерне використання грошового вимірника не для всіх об'єктів обліку. Істориками встановлено, що у стародавньому Римі зерно враховувалося в заходах, а вино – у глечиках. Ця ситуація тривала до XIII ст.

З поширенням грошової оцінки на всі об'єкти обліку розпочався новий етап еволюції підходів до неї. Його хронологічними рамками є XIII – XIV ст. На той час вже склалися об'єктивні умови для переходу на загальний фінансовий вимірник. Вони пов'язані з розвитком товаро – грошових відносин, внаслідок чого особливо важливою стала оцінка активів власника в грошовому вимірі, а також назріла необхідність обчислення фінансового результату, що раніше був таким значним.

Щодо видів оцінок на цьому етапі значних змін не відбулося: в обліку продовжували застосовуватися оцінка за фактичною собівартістю та ринковою

вартістю. Зазначені види оцінок знаходимо у Ж. Фурастьє, вважав за необхідне «мати рахунки, що дозволяють відбивати різницю між собівартістю та продажними цінами» [29].

У цю епоху здійснюється пошук якоїсь ідеальної ціни, яка являла собою, у нашому розумінні, фактичну собівартість, плюс націнку, причому таку, яка розоряла б продавця, і не збіднювала покупця. Головний представник цього Фома Аквінський говорив, що ідеальною слід вважати «ціну, що служить мірою вартості корисних для життя речей... Якщо ціна перевищує вартість речі, або, навпаки, вартість речі перевершує ціну, необхідне справедливості рівність збільшується. Тому несправедливо та незаконно продавати річ дорожче або дешевше її вартості» [30]. Однак така ціна, звичайно, не відповідала потребам реального життя.

Зв'язок з реальністю було здійснено на наступному етапі еволюції оцінки, що тривав з XV ст. до першої половини XIX ст. У працях таких відомих вчених, як Б.Ф. Баррем, П. Гессенс, Ж.С. Кіне, Г. В. Лейбніц, Л. Мезієр, Л. Пачолі, А. ді Піетро, Пурра, Савонн, С. Рікар та інших робляться спроби обґрунтування вибору використовуваних оцінок, способів їх формування та пропонуються нові види оцінок. Але погляд різних вчених на те, якою має бути оцінка, були кардинально протилежними. Одні спеціалісти (Л. Пачолі, Савонн, Пурра) висловлювалися за оцінку, за собівартістю, інші (П. Генсенс, Г.В. Лейбіц, А. ді Петро, Ж. Саварі) виступаючи за оцінку за продажними цінами, а деякі вчені (Б.Ф. Баррем, Ж.С. Кіне, Л. Мезієр, С. Рікар) пропонували застосовувати обидві ці оцінки. Різними були й підходи до оцінки у різних країнах. У Німеччині вважалося єдино доцільним використання ринкової вартості, а в Італії та в Франції застосовувалися обидві зазначені оцінки.

У 1588 р. до бухгалтерського обліку міцно входить така категорія як залишкова вартість. Заслуга в цьому належить англійському вченому Дж. Меллісу, який вперше запропонував поняття амортизації основних засобів. У нього ж знаходимо проводку: дебет рахунка «Прибутки», кредит рахунка

«Інвентар» [29]. Отже, проте в обліку відбувається зменшення вартості придбаного інвентарю, і він, таким чином, відбивається за залишковою вартістю.

У зазначений період виникають різні варіанти обчислення витрат і визначення собівартості, а також новий вид оцінки – облікова ціна. Її автором є у М. Годарт (1827) [30], який розробив для обліку матеріалів цінник – перелік облікових цін. А першу спробу нормування витрат ще зробив у 1546 р. Р. Такседа, який запропонував на початку кожного року встановлювати приблизні тобто планові суми передбачуваних видатків. Приклади ж різних варіантів обчислення собівартості готової продукції містяться у працях Дж. Додсона (1750 р.) і А. Пейна (1817). Перший пропонував включати собівартість готової продукції матеріали по ціні придбання та заробітну плату. Другий вважав за необхідне включати в собівартість матеріали, знос начиння та печей, а також сплачену ренту.

Ще одним етапом еволюції оцінки можна вважати період із другої половини XIX ст. по 1980-ті роки. Його характерна ознака – формування теорії оцінки, в рамках якої обґрунтовуються наукові підходи до неї, пропонуються нові види оцінок та розробляються нові способи визначення різних видів оцінок, розробляються перші класифікації.

Серед наукових підходів до оцінки того часу можна назвати: 1) юридичний – найбільшу значимість має поточна вартість, яка розраховується на основі індексування; 2) економічний – акцент робиться на майбутньої вартості, що визначається шляхом дисконтування; 3) бухгалтерський – основою є ціна придбання, для її визначення використовується номіналізація; 4) компромісний – в обліку застосовуються одночасно два види оцінок: фактична собівартість та ринкова вартість; 5) суб'єктивістський – оцінка активів визначається організацією самостійно, виходячи з їхньої цінності для даної організації. Як відомо, перші три підходи були обґрунтовані у Франції, суб'єктивістський підхід – у Німеччині, а компромісний – у США, Англії та деяких інших країнах [29]. Разом з тим серед представників перерахованих підходів не існувало єдиних думок. Наприклад, в рамках юридичного підходу можна виділити три напрями:

а) застосування для переоцінки індивідуальних індексів цін; б) використання агрегатних індексів цін; в) проведення переоцінки за співвідношенням валютних курсів.

З'являються нові види оцінок: 1) дисконтована вартість, 2) ліквідаційна вартість, 3) відносна вартість. Представляється, що оскільки в рамках названого економічного підходу до оцінки використовувався метод дисконтування, то можна говорити про існування у зазначений період дисконтованої вартості. Вважаємо, що в цей період являється ідея ліквідаційної вартості. Підтвердженням цього можна вважати висловлювання італійського вченого В. Армуцці про те, що після ліквідації об'єкта «завжди залишається певна вартість» [29]. А це, з нашої точки зору не що інше, як ліквідаційна вартість. Ідею цього виду оцінки висунув французький вчений Ж.Г. Курсель – Сенель (1860 р.) запропонувавши враховувати основні кошти «за ціною матеріалів, які можуть бути проданими після ліквідації предметів, що надійшли» [29]. У пізніший період аналізованого етапу розвитку оцінки ліквідаційної вартості застосував І. Коверо, (1912 р.), який стверджував, що «неможливо провести оцінки майна, не припускаючи, що воно негайно реалізується, і водночас не брати до уваги тих змін у цінності, які приносить із собою ліквідація» [29].

У 1938 р. виникають нові способи визначення різних видів оцінок. Так, для розрахунку собівартості запасів, що вибувають, в англо – язичницьких країнах пропонуються способи ФІФО та ЛІФО [29, 30].

Продовжуються гострі дискусії з питань переваги різних видів оцінок. Так, німецькі автори Ф. Фельдендорф, Ф. Штормбек, Р. Пассов, Р. Штерн, італійські фахівці Ф. Беста, Д. Дзаппа та вчені з англомовних країн Е. Купер, В. Е. Патон, Р. Стівенсон висловлюються за застосування ринкової вартості. Е. А. Мудров, Ф.В. Єзерський, І.Р. Миколаїв (вітчизняні автори), Т. Вельтон, Ф. Пікслей, Д. Уайлдмен, А.Ч. Літлтон, Р. Антоні, Ю. Ідзірі (англомовних країн), Г.Д. Аугшпург, Ф. Гюглі, А. Щібе, Бюш, Одерман, Р. Байгель, А. Кальмес, П. Герстнер, В. Осбар (німецькі вчені) виступають за використання фактично собівартості. Л. Міддлдітч, Р. Кестер (автори з англомовних країн) Р. Рем

(німецький фахівець) вважають за необхідне і ринкову вартість, і фактичну собівартість. Німецький вчений І.Ф. Шер пропонує використовувати ринкову вартість та оцінку за принципом мінімальних цін. Інший німецький автор Е. Шмаленбах рекомендує застосовувати фактичну собівартість та нижчу ціну. Один із представників італійської наукової школи Д. Мальйоне говорить про оцінку як про капіталізований чистий дохід. Представникам німецької вченої думки Т. Лімпергу, І. Коверо, як вже зазначалося, належать аргументи на користь відповідно відновлювальної вартості та ліквідаційної вартості.

Пропонуються нові способи нарахування амортизації, що безумовно, відбивається на розрахунку залишкової вартості. У В. Армуцці, крім використаного раніше лінійного способу, знаходимо ще два: 1) «збільшення погашення» (нарахування великих сум наприкінці терміну служби об'єкта) та 2) «прискорене погашення» (коли в перші роки відраховується більше, ніж наступні) [29]. Вважаємо, що останній спосіб можна вважати прообразом сучасного способу зменшуваного залишку. Одночасно та Л. Дюбок пропонував два способи нарахування амортизації : 1) «в однаковій сумі» (тобто лінійний у сучасних термінах) 2) «в однаковому відсотку із залишкової вартості» [29]. Тобто можна стверджувати, що залишкова вартість на розвинутому етапі визначалася по – різному.

У працях Ч. Гаріссона, А. Гільбо, А. Кельмеса, Дж.М. Кларка, Ж.Г. Курсель-Сенеля, В. Нейкірка, Дж. Лі Нікольсона, Дж. Рорбаха, К. Сімпсона, К.В. Стівенсона, В.І. Стоцького, Л.Сея, Р.Фішера, Дж. Харісса, І.Ф. Шера, Г. Емерсона та інших вчених знаходить розвиток теорія калькуляції собівартості. Розробляються також різні підходи до її формування: розрахунок повної собівартості, системи стандарт – костинг та директ – костинг. Виготовляється пошук місця калькуляції собівартості в бухгалтерському обліку. Думки вчених з цього питання не збігаються. А. Кальмес, наприклад, вважав, що калькуляція та бухгалтерія співвідносяться як аналіз. А.Ф. Ляйтнер відстоював позицію, згідно з якою калькуляція не має нічого спільного з бухгалтерією і представляє собою лише технічний розрахунок.

Щодо перших класифікацій оцінок, то і тут висловлювалися різні погляди. Приклади, які демонструють відсутність єдності думок вчених з цього питання представлені в таблиці 1.4.

Таблиця 1.4

Класифікація оцінок в обліковій політиці

Автор	Пропонована класифікація
Ляйтнер Ф. (німецький вчений)	Абсолютні: -поточні; -продажні: договірні та ринкові. Відносні: -облікові; -номінальні; -калькуляційні; -прейскурантні; -середні ціни; -собівартість.
Коверо І.	Покупна (фактична) ціна. Покупна ціна на день складання балансу. Продажна ціна у разі ліквідації. Звичайна продажна ціна. Мінімальна ціна (мінімальне значення або ціни придбання, або ціни продажу)

Шостий етап розвитку оцінки розпочався в 1990-ті ХХ ст. і триває до теперішнього часу. Він пов'язаний із використанням нової облікової парадигми - справедливої вартості. Ця ідея була розроблена на Р. Дж. Чамберсом ще в 1966 р., але практичне застосування вона знайшла лише у 1990-ті р. включення регламентацій щодо її використання в міжнародний стандарт фінансової звітності (далі МСФЗ) (IAS) 32 «Фінансові інструменти: розкриття та подання інформації» в 1995 р. Зауважимо, що у 1990-ті р. ще не існувало єдиного визначення справедливої вартості. У МСФЗ (IAS) «Фінансові інструменти: розкриття та подання інформації» вона трактується як сума коштів, достатня для придбання активу або виконання обов'язків під час здійснення угоди між добре

обізнаними, бажаючими зробити таку угоду, незалежними одне від одного сторонами. У МСФЗ (IAS) 16 «Основні засоби» у редакціях від 1993 р. та 1998 р.- Як сума, на яку можна обміняти актив при здійсненні угоди між добре обізнаними, бажаючими здійснити таку операцію сторонами, здійсненою на загальних умовах. Ще одне визначення справедливої вартості дається в МСФЗ (IAS) 25 «Облік інвестицій»: сума, яку можна обміняти актив між добре обізнаними, бажаючими здійснити таку операцію покупцем і добре обізнаним, охочим зробити таку операцію продавцем, які належні один від одного. І лише до 2003 р. у всі стандарти було запроваджено єдине визначення справедливої вартості, яке використовувалося донедавна.

Подальший розвиток вимог щодо оцінки було викликано стрімким розширенням сфери застосування справедливої вартості для різних облікових об'єктів у різних стандартах.

З 2011 р. починається новий період у розвитку справедливої вартості: Радою з МСФЗ був затверджений МСФЗ (IFRS) 13 «Оцінка по справі відомої вартості» (набув чинності з 2013 р.).

У цьому стандарті змінюється визначення справедливої вартості і дається раніше відсутня у МСФЗ методика її розрахунку. Однак він не вирішує всіх проблем формування справедливої вартості. Тому стандарт, а отже, і методика визначення справедливої вартості змінюватимуться. У нашій країні вказує на те, що основною тенденцією є зближення вітчизняних правил оцінки об'єктів обліку з міжнародними.

Проведене дослідження еволюції підходів до оцінки як елементу методу бухгалтерського обліку дозволяє виявити наступні її закономірності: поступове розширення різноманітних видів, методів та способів оцінки; безперервне ускладнення прийомів оцінки; поступове усвідомлення значущості оцінки в бухгалтерському обліку; постійне протистояння двох основних підходів до оцінки – відображення об'єктів обліку за історичною вартістю та облік об'єктів за їхньою сучасною вартістю (в якості якої залежно від ситуації може використовуватись ринкова чи справедлива вартість); поступове витіснення

собівартості справедливою вартістю; поява нових об'єктів обліку та розробка правил їхньої оцінки; рішення існуючих проблем оцінки та поява нових; поступове зближення вимог до оцінки у різних країнах.

1.2 Сутність, мета, завдання та функції облікової політики

Облікова політика – одне з важливих питань організації бухгалтерського обліку, правильне оформлення якого сприяє достовірному визначенню фінансового результату і вимагає правильного оформлення, повного розкриття у фінансовій звітності. Розробляючи методи і принципи облікової політики підприємства повинні враховувати її вплив на суми витрат або доходів, фінансові результати. Як правило, облікова політика, сформована підприємством, уточнює моменти визнання витрат та сприяє поданням достовірної фінансової інформації.

Закон України про бухгалтерський облік, визначає облікову політику досить коротко: « облікова політика – сукупність принципів, методів, і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності»[27]. Однак стислість зовсім не свідчить про незначність того, що слід розуміти під цим поняттям. Насправді облікова політика є становим хребтом корпоративних фінансів.

Наслідки прийняття облікової політики дуже важливі для внутрішнього життя підприємства, і отже, облікова політика є об'єктом пильного контролю з боку осіб. Облікова політика надає можливість законного способу коригування фінансового результату і оподаткованого прибутку.

Оскільки відповідно до п.5 ст.8 Закону про бухгалтерський облік підприємство самостійно визначає свою облікову політику, її ефективність цілком залежить від керівництва підприємства. Ключову роль в оптимізації цього процесу відіграє документ, який у вітчизняній практиці прийнято називати наказом про облікову політику.

Трактування поняття «облікова політика» як у МСФЗ, так і в українському законодавстві передбачає, що підприємство до початку звітного періоду вибирає в межах встановлених стандартами або іншими нормативними документами.

Дослідженню щодо вирішення проблемних питань та різних аспектів в організації обліку та обліковій політиці підприємств присвячено праці багатьох вітчизняних, зокрема: Т. В. Барановською [2], Ф.Ф. Бутинцем [6], П.Є. Житним [12-13-14], Л. Б. Пантелійчук [24-25], та іншими.

Житний П., зазначає, що 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 [13].

На думку Пантелійчук Л., визначення облікової політики є найбільш змістовним таке: «сукупність облікових принципів, методів і процедур та заходів для забезпечення якісного безперервного проходження інформації від етапу первинного спостереження до узагальнюючого – складання звітності» [25].

Слід звернути увагу на те, що серед науковців немає єдиної думки щодо визначення терміну «облікова політика». Одна група авторів тлумачить облікову політику як сукупність способів ведення бухгалтерського обліку, які були обрані підприємством. Друга група під обліковою політикою розуміє принципи і правила ведення бухгалтерського обліку на конкретному підприємстві.

Облікова політика – це вибрана підприємством з урахування встановлених норм та особливостей, методологія бухгалтерського обліку, яка спрямована на досягнення його цілей і завдань та використовується з метою забезпечення надійності фінансової звітності та якісної системи управління [13]. В той же час необхідно погодитись думкою інших авторів, що облікова політика підприємств України, крім ведення обліку, включає досить широке поняття його організації [24].

При формуванні облікової політики, на думку Хотинського Ю., недоцільно включати вимоги, які чітко встановлені законодавством, а зазначати тільки ті моменти, за якими підприємству надано право вибору [33]. Окрім цього, існують більш широкі погляди на значення та застосування інструментарію облікової політики. Облікова політика має бути спрямована на розкриття творчих здібностей підприємців у підвищенні ефективності господарювання, впровадженні нових технологій для задоволення власних потреб і виконання зобов'язань перед державою [2].

На думку Бутинця Ф.Ф., облікова політика є сукупністю конкретних елементів організації бухгалтерського обліку, які визначаються підприємстві на підставі загальноприйнятих правил [6].

Белоусова Л., в свою чергу, визначає облікову політику у широкому та вузькому розумінні. В першому випадку – це є управлінський облік, у другому – сукупність способів ведення обліку [3].

На думку автора Д. Людвенко найбільш повним є визначення, згідно з ним під обліковою політикою розуміється обрана ним сукупність способів бухгалтерського обліку, які включають методи групування й оцінки фактів господарської діяльності, погашення вартості активів, прийоми організації документообігу, інвентаризації, порядок застосування рахунків бухгалтерського обліку, системи облікових реєстрів, обробки інформації та інші [22].

Глибокий вплив облікової політики на доходи і фінансові результати діяльності вивчає Н.П. Кондраков, він зазначає, що при здійсненні операцій з обліку доходів і фінансових результатів діяльності у складі інформації про облікову політику підлягає розкриттю наступна інформація: порядок обліку позареалізаційних доходів; умови визнання доходів за видами діяльності; використання чистого прибутку підприємства.[15]

Більшість досліджених наукових думок вчених щодо поняття «облікова політика» ми узагальнили в таблиці 1.5

Наукові думки вчених щодо поняття «облікова політика»

Прізвище автора	Визначення поняття
Т.В. Барановська	Облікова політика підприємства має бути спрямована на розкриття творчих здібностей підприємців у підвищенні ефективності господарювання, впровадження нових технологій для задоволення власних потреб і виконання зобов'язань перед державою
Ф.Ф. Бутинець	Облікова політика – це сукупність способів ведення бухгалтерського обліку, які були обрані підприємством
В.А. Дерій	Під обліковою політикою слід розуміти офіційно затверджене на підприємстві надане державою йому право вибору, з урахуванням його цілей, специфіки діяльності підприємства та чинних правових актів відповідних методик та форм техніки ведення бухгалтерського обліку
П. Житний	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 у конкурентній боротьбі
С. Пушкар	Облікова політика – це конституція підприємства, яка передбачає права і обов'язки системи обліку з приводу формування інформаційних ресурсів для менеджерів
П. Сук	Облікова політика – це принципи і правила ведення бухгалтерського обліку на конкретному підприємстві
В. А. Кулик	Облікова політика – це система способів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, що використовується підприємством для інформаційного забезпечення прийняття економічних рішень та передбачає найбільш достовірне відображення фактів господарської діяльності

Продовження таблиці 1.5

Т. Кучеренко	Облікова політика – це домовленість і практика, що проявляються в сукупності принципів, методів і процедур, які використовує підприємство для складання та подання фінансової звітності з метою її гармонізації та створення єдиних підходів для визначення, визнання її оцінки окремих її елементів
Г.М. Давидов	Облікова політика – це цілеспрямована діяльність людей з управління бухгалтерським обліком задля досягнення поставленої мети
Я.В. Соколов	Облікова політика – це засіб, що дозволяє адміністрації підприємства (фірми) детально маніпулювати фінансовими результатами
В. А. Шпак	Облікова політика – це цілеспрямована організаційно – управлінська діяльність пов’язана з формування облікового процесу (чіткої організації бухгалтерського обліку, з дотриманням встановлених правил обліку

Джерело: згруповано автором

Виходячи із представленого аналізу робимо висновки, що окремі автори дають різні визначення, і обмежується або повторенням визначення наведеного у вищезазначених нормативних документах або ж обмежуються звуженням його до способів, прийомів і процедур. Отже, аналіз підходів до трактування поняття «облікова політика» свідчить про відсутність єдиної думки науковців з цього питання.

Облікова політика може розглядатися у декількох аспектах:

1. Нормативно – правовий аспект: Визначається законодавством країни та міжнародними стандартами, які регулюють облікову звітність і фінансовий облік.
2. Економічний аспект: Включає розробку економічних принципів, які дозволяють ефективно управляти фінансовими ресурсами та забезпечити стаке функціонування організацій.
3. Організаційний аспект: Встановлює процедури та методики

здійснення обліку та фінансового звітування в організаціях, включаючи розподіл обов'язків та відповідальності між різними структурними підрозділами.

Формування облікової політики – це складний процес, який можна сформулювати в наступних кроках. Ми погоджуємось з автором Бойчук Т., яка до них відносить: вибір інформаційної бази; визначення користувачів облікової інформації; обґрунтування факторів впливу, що виникають при формуванні облікової політики та узагальнення сфери застосування облікової політики[4].

До основних недоліків пов'язаних з формуванням облікової політики, можна віднести:

- Формальність при складанні наказу про облікову політику, необґрунтованість елементів і дублювання окремих пунктів нормативних документів;
- Ігнорування змін нормативної документації та не відображення їх в наказі про облікову політику;
- Відсутність структуризації наказу про облікову політику, неповне висвітлення питань формування обліку окремих об'єктів;
- Не розробляється облікова політика щодо формування обліку, а саме: не наводиться в ній або додатках до неї робочий план рахунків, графік документообігу, перелік облікових реєстрів тощо;
- Відсутність розробки облікової політики щодо управлінського обліку.

Деякі економісти стверджують, що «суть облікової політики полягає в узгодженні майнових інтересів підприємства і зовнішніх користувачів щодо розкриття облікової інформації».

Більшість зовнішніх користувачів облікової інформації не приймають безпосередньої участі в управлінні, однак вони можуть вплинути на результати подальшої діяльності підприємства. Взаємозв'язок інтересів

користувачів інформації звітності та складових облікової політики наведено у табл.1.6

Таблиця 1.6

**Вплив користувачів облікової інформації на формування
облікової політики**

Користувачі облікової політики	Види обліку	Напрями використання облікової політики
Державні органи та установи	Облік податкових розрахунків	Відсутні. Податкове законодавство не передбачає альтернативних варіантів обліку
Державні органи та установи, органи місцевого самоврядування, інвестори, споживачі, громадськість, власники, менеджери	Фінансовий	Наявні альтернативні варіанти облікових оцінок та методів (способів) обліку активів, власного капіталу, зобов'язань, доходів, витрат та фінансових результатів
Власники, менеджери	Управлінський	Наявні альтернативні варіанти методів (способів) обліку витрат; перелік інших методів активів, власного капіталу, зобов'язань, доходів, витрат та фінансових результатів розробляється підприємством самостійно виходячи із потреб управління

Джерело: згруповано автором

Враховуючи, пряму залежність облікової політики підприємства від інтересів користувачів, необхідним є виділення суб'єктів інтересів підприємства. Т.М. Сторожук вважає, що при розробці ієрархії суб'єктів інтересів підприємства домінуючі позиції повинні належати власнику засобів виробництва та

керівництву підприємства. Важливим моментом є забезпечення можливості об'єктивно та своєчасно бачити фінансові результати від діяльності в розрізі, необхідному власнику (керівнику) у цілому по підприємству та у розрізі структурних підрозділів чи за кожним контрактом окремо [31].

На нашу думку, облікова політика повинна формуватися під потреби управління, в іншому випадку її цінність знижується і облікова інформація не відповідатиме поставленим вимогам, а, отже, рішення прийняте на її основі неефективне. Тому, сукупність технічних, організаційних та методологічних елементів облікової політики не дасть можливість вирішувати запити управлінської системи і досягати поставлених цілей у довгостроковому періоді.

За результатами дослідження, пропонуємо розглянути сформовану таблицю, в якій опишемо аспекти і їх прояв в українському та європейському досвіді.

Таблиця 1.7

Таблиця порівняння формування облікової політики в Україні та Європі

Елемент	Україна	Європа
Законодавча база	Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та інші нормативні акти	Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) Європейські стандарти фінансової звітності (ЄСФЗ), директиви ЄС, національні стандарти обліку
Використання міжнародних стандартів	Використовується разом з національними стандартами	Використовується як основа для стандартів
Підхід до оцінки активів та зобов'язань	Фактична вартість	Ринкова вартість та правдиве відображення
Особливості обліку податків	Окреме відображення ПДВ та виключення	Може використовуватись

		єдина система оподаткування
Вимоги до фінансової звітності та аудиту	Національні стандарти та вимоги	Міжнародні стандарти та вимоги ЄС
Гармонізація з міжнародними стандартами	Процес впровадження МСФЗ Т та ЄСФЗ	Вже використовуються міжнародні стандарти
Принципи облікової політики	Використовуються принципи достовірності, відповідності, контингентності, консерватизму, порівнянності, узгодженості та інші	Використовуються такі самі принципи як і в Україні

Таким чином, можна стверджувати, що облікові політики в Україні та Європи знаходяться на різному етапі власного розвитку, в той час коли Україна лише впроваджує міжнародні стандарти – Європа вже їх активно використовує, як основу власної облікової системи.

Також різницю становлять інші фактори, як, наприклад підхід до оцінки активів, зобов'язань, особливості обліку податків, тощо.

Однією з тенденцій розвитку системи обліку в період становлення ринкових відносин в нашій країні був перехід від жорстокої його регламентації до вільного вибору методів і способів обліку на основі професійного судження.

До початку ринкових перетворень потреба у формуванні облікової політики підприємства не виникала, оскільки нормативними документами, які регламентували облік не передбачалися будь-які варіанти відображення в обліку одних і тих же операцій фінансово – господарської діяльності. Потреба в обліковій політиці виникла у зв'язку з переходом економіки України від командно – адміністративної системи управління до ринкових умов господарювання.

Необхідність формування облікової політики підприємства в ринкових умовах безпосередньо пов'язана з переорієнтацією обліку на надання своєчасної,

достовірної, повної та неупередженої інформації про фінансовий стан та результати діяльності не тільки зовнішнім і внутрішнім користувачам для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. В ринковій економіці бухгалтер повинен забезпечити контроль не лише за збереженням майна, але і за виконанням зобов'язань – власника свого підприємства. Формування облікової політики є важливим і непростим завданням, оскільки впливає на фінансові результати й ефективність діяльності підприємства.

Причинами виникнення облікової політики в ринковому середовищі є:

- Альтернативні, законодавчо закріплені варіанти щодо організації та ведення фінансового обліку, які передбачені законодавством;
- Розширення сфер діяльності та організаційно – правових форм підприємств;
- Зміна ролі бухгалтера в господарському житті підприємства від простого обліковця фактів господарської діяльності до активного його учасника.

Так, С.О. Ніколаєва, зазначила що існують дві ситуації коли підприємству необхідно сформулювати облікову політику: 1) коли законодавством передбачена кілька варіантів ведення обліку певних об'єктів, одним із яких є підприємство; 2) коли вона ще не сформульована, коли окремі факти господарської діяльності передбачені законодавством і підприємство самостійно розробляє методику ведення обліку [23].

Під час розроблення облікової політики необхідно враховувати такі фактори: 1)сферу і вид діяльності організації, торгівля, виробництво надання послуг, будівництво інший вид підприємницької діяльності некомерційна діяльність та інші; 2)організаційно – правову форму суб'єкта економіки товариство з обмеженою відповідальністю, акціонерне товариство, некомерційна організація, державне унітарне підприємство та ін.; 3)структуру управління, департаменти, відділи, цехи, дільниці, центри витрат та ін. 4) масштаб підприємницької діяльності, обсяг продажів продукції товарів, робіт, послуг, чисельність працюючих, вартість активів тощо; 5) специфіку об'єктів обліку, склад пасивів і активів організації; 6)рівень інформаційної системи,

наявність комп'ютерної техніки та інших технічних засобів, збирання реєстрації та оброблення інформації; 7)кваліфікацію бухгалтерських кадрів, знання і компетентність співробітників бухгалтерів; 8)фінансову стратегію організації, застосування методів амортизації, прагнення до зменшення податку на прибуток та податку на майно організації, вибір методів оцінювання матеріально виробничих запасів.

Процес формування облікової політики підприємства включає декілька етапів, а саме: прийняття рішення про формування облікової політики, документальне оформлення облікової політики, розгляд та затвердження облікової політики, ознайомлення та використання.

Облікова політика на рівні країни має враховувати такі обставини: рівень розвитку ринкової економіки та ступінь демократизації суспільства, поширення процесу інтеграції економіки країни у економічний світовий простір та вимоги міжнародних інституцій до стандартизації та гармонізації обліку.

Облікова політика підприємства має враховувати такі важливі чинники: форму власності та організаційно – правову структуру підприємства; вид економічної діяльності, що зумовлює особливості та умови облікової роботи; параметри підприємства за обсягами діяльності, чисельності працюючих; умови забезпечення підприємства ресурсами та умови реалізації продукції, умови організації та стимулювання праці, відповідальності тощо.

На наш погляд, основні проблеми, що стосуються побудови раціональної та ефективної облікової політики, можна сформулювати у наступних блоках: 1. Вибір інформаційної для побудови облікової політики; 2. Визначення користувачів облікової інформації; 3. Обґрунтування факторів впливу, що виникають при складанні облікової політики; 4. Узагальнення застосування облікової політики.

На думку, Т. Крючковської, опрацьовуючи питання формування облікової політики сільськогосподарських підприємств, звертає увагу на фактори, які впливають на її вибір та обґрунтування. У цьому аспекті Л. Васільєва, вказує на той факт, що наслідки прийняття облікової політики досить

важливі на внутрішнього рівні підприємства і об'єктом пильного контролю з боку зацікавлених органів та осіб [16].

Чебан Ю., Лугова О. та Боева О. описують сучасне нормативне регулювання формування облікової політики суб'єкта господарювання та механізми їх впровадження, його рівні та методологічне забезпечення. Дослідники вказують на потребу вдосконалення законодавчої бази в умовах ринкової економіки [34].

Натомість Н. Кухар, С. Приймак більше уваги приділяють основним проблемам, які стосуються формування облікової політики та пропонують виділити окремий розділ з ведення управлінського обліку [18].

Лепетан І., Грішина І. також вважають, що облікова політика є одним із інструментів оптимізації управлінського обліку на підприємстві підвищує ефективність керування, оскільки входить в склад основних документів, якими встановлюються правила ведення бухгалтерського обліку на підприємстві [20].

Пантелеєв В., звертає увагу на запровадження інноваційних прийомів бухгалтерського обліку задля формування, зміни та застосування облікової політики підприємства, що визначені міжнародними та національними стандартами. Автор обґрунтовує доцільність розширення переліку альтернатив облікової політики підприємства, дозволених міжнародними стандартами [26].

На нашу думку, дослідники розглядають облікову політику як важливий інструмент управління сільськогосподарськими підприємствами. Вони вказують на необхідність удосконалення нормативно- правової бази, впровадження інноваційних методів бухгалтерського обліку та розширення альтернатив, що сприятиме оптимізації управління та підвищенню ефективності діяльності підприємств. А ще вони підкреслюють важливість ретельного аналізу факторів, які впливають на вибір та обґрунтування облікової політики, а також створення розділу управлінського обліку, що спеціалізується на цьому питанні.

РОЗДІЛ 2 ВИРОБНИЧО – ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ДП ДГ «ЗЕЛЕНІ КОШАРИ»

2.1 Організаційно – економічна характеристика ДП ДГ «Зелені Кошари»

Сільськогосподарське підприємство Державне Підприємство Дослідне господарство «Зелені Кошари», яке розташоване у Миколаївській області, у Первомайському районі, в селі Зелені Кошари

Підпорядкованість: Підприємство безпосередньо підпорядковане Селекційно-генетичному інституту- Національному центру насіннєзнавства та сортовивчення, керівник підприємства, Чернецький Віктор Андрійович.

Дата створення підприємства ДП ДГ «Зелені Кошари» зареєстровано 30.03.1994, ідентифікаційний код за ЄДРПОУ 20877828, і діє у відповідності з діючим законодавством України

Основними видами діяльності підприємства є:

- вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур;
- вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів;
- розведення свиней;
- розведення інших тварин;
- допоміжна діяльність у рослинництві;
- післяурожайна діяльність;
- оброблення насіння для відтворення;
- виробництво м'яса.

Підприємство ДП ДГ «Зелені Кошари» є юридичною особою і здійснює свою діяльність на основі господарського розрахунку, має самостійний баланс, круглу печатку, штампи і бланки зі своїм найменуванням, рахунки в банках та інші реквізити. У своїй діяльності підприємство керується Конституцією України та Законами України «Про наукову і науково-технічну діяльність»

Структура підприємства складається з основного, допоміжного та обслуговуючого виробництва, а також з адміністративної ланки. Основний вид виробництва – рослинництво, тваринництво, допоміжне виробництво – насіннєвий комплекс, авто гараж, машино тракторний парк, ремонтна майстерня, водопостачання, склади.

На підприємстві «Зелені Кошари» працює 150 працівників, частина з працівників працює у рільничій бригаді, частина механізаторів у машино тракторному парку і частина у економічній сфері підприємства.

На відміну від більшості державних підприємств, ДП ДГ «Зелені Кошари» не просто втрималось на плаву в економічно складні часи, а й успішно впроваджує передові технології, вирощування культур, адаптує рослинництво до кліматичних змін і має в арсеналі сучасну техніку. А головне – популяризує українські сорти, вибираючи найперспективніші з найкращих і виробляючи високоякісний сертифікований посівний матеріал. Окрім того, ДП ДГ «Зелені Кошари» допомагають громаді села з однойменною назвою, де здійснює свою діяльність.

Якісне насіння – це ключовий актив підприємства ДП ДГ «Зелені Кошари», а ще – важлива складова в отриманні високих урожаїв. Тому аграрії прагнуть купувати насіннєвий матеріал у перевіреного часом виробника, Продукція підприємства має високий рівень довіри у фермерів від Херсона до Івано – Франківська, а насіння одеських пшениць, окрім України також реалізують до Молдови й Узбекистану. А також підприємство «Зелені Кошари» організовує Дні поля, вони є не лише місцем зустрічі для селекціонерів і фермерів, а й джерелом правдивої інформації щодо сортів, на основі якої фермери ухвалюють оптимальне рішення для свого господарства. Обираючи сорти пшениці та ячменю, запропоновані підприємством сільгоспвиробники можуть розраховувати на стабільно високі врожаї та прибуток, не переплачуючи за насіння.

Територія державного підприємства ДП ДГ «Зелені Кошари» сягає 2800 гектарів. На цій території ДП ДГ «Зелені Кошари» вирощує елітні сорти

зернових і технічних культур такі як: пшениця, ячмінь, соняшник, кукурудза, льон, гречка, просо, горох і коріандр. У власній лабораторії насіння проходить ретельну перевірку на якість. Підприємство має свої основні економічні показники. Порівняємо ці показники за 2 роки (табл.2.1).

Таблиця 2.1

Основні економічні показники ДП ДГ «Зелені Кошари»

Показники	Роки		В середньому за 2 роки	Відхилення 2022 від 2021	
	2021	2022		Абсолютне	Відносне, %
Валюта балансу	34766	42410	38588,0	7644,0	21,99
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	52480	50646	51563,0	-1834,0	-3,49
Прибуток від реалізації продукції	13886	13541	13713,5	-345,	-2,48
Загальний прибуток	417	464	440,5	47,0	11,27
Чистий прибуток	417	464	440,5	47,0	11,27

Джерело: розраховано автором на основі фінансової звітності ДП ДГ «Зелені Кошари»

Отже, аналізуючи дані табл. 2.1, можна зробити висновки про те, що валюта балансу у 2022 р. в порівнянні з 2021 р. збільшилась на 7644 тис. грн, або на 21,99% . У 2022 р. чистий дохід від реалізації продукції у порівнянні з 2021 р. зменшився на 1834 тис. грн, або на 3,49 %. У 2022р. прибуток від реалізації продукції у порівнянні з 2021 р. значно зменшився на 345 тис. грн, або на 2,48%. У 2022 р. загальний прибуток у порівнянні з 2021 р. значно зріс на 47 тис. грн, або на 11,27%. У 2022 р. сума чистого прибутку однакова в порівнянні з 2021р.

В цілому можна зробити висновок, що прибутки підприємства у 2022 році значно збільшились. Збільшення прибутків у 2022 відбулося за рахунок стабільної купівельної ціни на зерно.

Загалом, можна сказати, що у господарстві все працює, як один залагоджений механізм, бо ядро колективу - це команда досвідчених професіоналів, які працюють у сільському господарстві вже не один рік.

Для більш повної характеристики господарства необхідно провести ретельний аналіз його виробництва. Оптимальний розмір господарства залежить від його виробничого напрямку, компактності, землекористування, рівня технічної оснащеності, рівня організаційних здібностей.

Проведемо аналіз розмірів виробництва ДП ДГ «Зелені Кошари»
(табл.2.2)

Таблиця 2.2

Показники розміру виробництва ДП ДГ «Зелені Кошари»

Показники	Роки			В середньому за три роки	2022 р. у % до	
	2020	2021	2022		2020	2021
Вартість валової продукції сільського господарства, тис. грн	5515	5121	4258	4964,67	77,2	83,2
Грошова виручка від реалізації сільськогосподарської продукції, тис. грн	9417	12376	11737	11176,67	124,6	94,8
Середньорічна чисельність працюючих, осіб	151	139	128	139	84,8	92,1
Площа сільськогосподарських угідь, га	4710	4710	3275	4231,67	69,5	69,5
Поголів'я худоби та птиці ум.гол.	96	166	253	172	263,5	152,4

Середньорічна вартість основних виробничих та оборотних засобів, тис. грн	19604	13180	14865	15883	75,8	112,8
---	-------	-------	-------	-------	------	-------

Джерело: розраховано автором

Таким чином, аналізуючи дані розраховані в таблиці 2.2, можна зробити висновок про те, що ДП ДГ «Зелені Кошари» відноситься до середніх господарств. Про це свідчать показники: середньорічної чисельності працівників зайнятих в сільськогосподарському виробництві – 139 чол., площі сільськогосподарських угідь, що склала 4231,67 га та середньорічної вартості основних виробничих та оборотних засобів – 15883 тис. грн. Площа сільськогосподарських угідь підприємства в 2022 р. різко скоротилася на 1435 га, причиною цьому стало закінчення орендного договору підприємства з сусіднім селом. Середньорічне поголів'я худоби та птиці – 172 ум. гол. Вказує на те, що тваринництво не є основним напрямом виробництва підприємства. Всі показники, які досліджувалися в даній таблиці на протязі трьох років, мають тенденцію до зниження. Так, наприклад, вартість валової продукції сільського господарства в 2022 році порівняно з 2020 та 2021 роками знизилася на 22,8 та на 16,8%. А грошова виручка від реалізації сільськогосподарської продукції порівняно з 2020 роком зросла на 24,6%, а відносно 2021 році – знизилась на 5,2%.

Також проаналізуємо склад та структуру земельних угідь ДП ДГ «Зелені Кошари» (табл.2.3).

В ДП ДГ «Зелені Кошари» площа сільськогосподарських угідь на протязі 2020-2021 років не змінювалася, а в 2022 році їх площа скоротилася на 28,1%. Таке різке скорочення земельної ділянки було спричинене тим, що до 2021 року підприємство брало землі в оренду в сусіднього села, а починаючи з 2022 року в господарстві залишилися суто свої землі в розмірі 3678 га.

Таблиця 2.3

Склад та структура земельних угідь ДП ДГ «Зелені Кошари»

Показники	2020 р.		2021 р.		2022 р.		2022 р. у % до 2021 р.
	га	%	га	%	га	%	
Загальна земельна площа	5113	100	5113	100	3676	100	71,9
В тому числі сільськогосподарські угіддя	4710	92,1	4710	92,1	3275	89	69,5
З них: - рілля	4120	80,6	4120	80,6	2896	78,7	70,3
Пасовища	542	10,6	542	10,6	331	9	61,1
Площа посіву	3647,05	71,3	3742,70	73,2	2628,65	71,5	70,2
Коефіцієнт освоєння землі	х	0,921	х	0,921	х	0,890	х
Коефіцієнт розораності сільськогосподарських угідь	х	0,875	х	0,875	х	0,884	х
Коефіцієнт використання ріллі	х	0,885	х	0,908	х	0,908	х

Джерело: розраховано автором

Розраховані коефіцієнти в таблиці 2.3 показують на скільки ефективно використовуються землі підприємства. І як бачимо ці показники є досить високими, що свідчить проте, що земля господарства використовується майже на 100%. Коефіцієнт освоєння землі в 2020-2021 роках становив 0,921, а в 2022 році, цей коефіцієнт склав 0,890. Це свідчить про те, що господарство скоротило площу сільськогосподарських угідь, що не є досить хорошим показником. Розораність сільськогосподарських угідь також скоротилась, в 2022 році вона склала 0,884. А от коефіцієнт використання ріллі, навпаки, порівняно з 2020 роком в 2021-2022 роках зріс з 0,885 до 0,908.

Визначимо економічну ефективність використання земель (табл.2.4)

Таблиця 2.4

Економічна ефективність використання земель в ДП ДГ «Зелені Кошари»

Показники	2020 рік	2021 рік	2022 рік	2022 рік у % до 2021 рік
Отримано у розрахунку на 100 га сільськогосподарських угідь:				
-валової продукції сільського господарства, тис. грн	117,09	108,73	130,02	119,6
у т.ч. продукції рослинництва	114,69	104,88	123,0	117,3
-прибутку, всього, тис. грн	29,66	66,09	90,75	137,3
у т.ч. від рослинництва	33,48	65,31	93,22	142,7
-молока, ц	8,70	-	-	-
-приросту ВРХ, ц	0,25	0,23	0,09	39,1
Вироблено на 100 га ріллі:				
-зерна, ц	2101,0	1917,6	2333,9	121,7
-приросту свиней, ц	1,2	4,7	9,2	195,7
-приросту овець, ц	0,2	0,1	0,2	200,0

Джерело: розраховано автором

Аналізуючи дані таблиці 2.4, можна зробити висновок, що всі показники економічної ефективності використання земель господарства збільшуються. Так, зокрема валова продукція сільського господарства у порівнянних цінах в 2022 році відносно 2021 року зросла на 19,6%, в тому числі по рослинництву – на 17,3%. Що стосується прибутку, то його розміри збільшилися на 37,3%, а зокрема прибуток від рослинництва зріс на 42,7%. Щодо молока, то його в 2021-2022 роках не було, це було спричинено тим, що поголів'я ВРХ господарства було виведено, так як господарство відмовилося від вирощування корів. Для господарства цей вид діяльності не приносив прибутків, і вести його і надалі не мало сенсу. Щодо виробництва зерна на 100 га ріллі, то його було вироблено в 2022 році відносно 2021 року на 21,7% більше. А приросту свиней було отримано на 95,7% більше, а от приросту овець взагалі на 100%.

2.2 Оцінка фінансового стану ДП ДГ «Зелені Кошари»

У сучасних умовах господарювання фінансовий стан сільськогосподарських підприємств характеризуються системою показників, які описують наявність, розміщення, рух і використання фінансових ресурсів. Головною метою проведення аналізу фінансового стану сільськогосподарських підприємств полягає у визначенні пріоритетних напрямів для подальшого здійснення фінансово – господарської діяльності, забезпечення прибутковості і збільшення виробничих потужностей підприємства.

Сутність фінансового стану сільськогосподарського підприємства полягає у можливості активно розвивати виробничу діяльність в умовах нестабільного економічного середовища.

Основними завданнями аналізу фінансового стану сільськогосподарського підприємства визначають:

- Аналіз рентабельності активів підприємства;
- Аналіз дебіторської заборгованості підприємства;
- Аналіз ліквідності підприємства;
- Аналіз фінансової стійкості підприємства.

Для проведення аналізу фінансового стану сільського господарства використовуються показники, які враховують особливості галузі. Серед них слід виділити:

- Показники ліквідності: вони дозволяють визначити, наскільки швидко сільське господарство може конвертувати свої активи в готівку для виконання поточних зобов'язань.
- Показники фінансової стійкості: вони дозволяють визначити ступінь сільського господарства у фінансовому аспекті.
- Показники рентабельності: оцінка рентабельності відображає ефективність використання ресурсів та генерацію прибутку у сільському господарстві

Рентабельність є одним із ключових показників фінансового стану підприємства, що відображає його здатність до генерації прибутку від використання різних видів ресурсів. Для оцінки рентабельності різних аспектів діяльності підприємства, використовуються різні показники, такі як рентабельність активів, оборотних активів, власного капіталу, запасів і витрат, та необоротних активів.

Наведена нижче таблиця 2.1 містить дані щодо рентабельності активів підприємства ДП ДГ «Зелені Кошари» за 2020 – 2021 роки

Таблиця 2.5

Аналіз показників рентабельності

Показники	Роки		В середньому за 2 р.	Відхилення від 2021 р. до 2020 р	
	2020	2021		Абсолютне (-, +)	Відносне (%)
Рентабельність:					
активів	68,02	58,05	42,02	9,97	14,66
оборотних активів	89	83,1	57,37	-5,90	-6,63
Власного капіталу	3,46	3,85	2,44	0,39	11,27
Запасів і витрат	100	100	66,67	0	0
Необоротних активів	100	93	64,33	-7	-7

За останні два роки спостерігається зниження рентабельності активів та оборотних активів порівняно з 2020 роком. Рентабельність власного капіталу також зменшилася. Однак, рентабельність запасів і витрат залишається стабільною. Також можна зазначити, що відносно невелике відхилення від показників 2020 року до 2021 року вказує на стабільність деяких аспектів фінансової діяльності протягом цього періоду.

В кожного підприємства є дебіторська заборгованість. Дебіторська заборгованість відображає фінансові зобов'язання, що мають бути оплачені постачальниками за надані продукти, послуги та роботи. Аналіз дебіторської

заборгованості дозволяє оцінити здатність підприємства залучати кошти та ефективно управляти своєю кредиторською політикою.

Проаналізуємо дані дебіторської заборгованості ДП ДГ «Зелені Кошари» за 2020-2021 роки (таблиця 2.6)

Таблиця 2.6

Аналіз дебіторської заборгованості

Показники	Роки		В середньому за 2 роки	Відхилення 2021 від 2020	
	2020	2021		Абсолютне	Відносне, %
Валюта балансу	34766	42410	38588,0	7644,0	21,99
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	2815	4164	3489,5	1349,0	47,92
Чиста реалізаційна вартість	2815	4164	3489,5	1349,0	47,92
Первісна вартість	2815	4164	3489,5	1349,0	47,92
Інша поточна заборгованість	115	65	90,0	-50,0	-43,48

Отже, аналізуючи дані дебіторської заборгованості можна зробити висновок, що валюта балансу у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. збільшилась на 7644, 0 тис. грн або на 21,99%. У 2021 р. дебіторська заборгованість за товари, продукцію, роботи та послуги в порівнянні з 2020 р. зросла на 1349 тис. грн або на 47,92%. А інша поточна дебіторська заборгованість у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. зменшилась на 50 тис. грн або 43,48%. В цілому можна зробити висновок про те, що дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. пішла на покращення, а інша поточна заборгованість на погіршення.

Одним із ключових аспектів фінансового аналізу сільськогосподарського підприємства є оцінка його ліквідності. Ліквідність визначається як здатність підприємства виконувати свої фінансові зобов'язання у відповідний термін без зазначених труднощів. Аналіз ліквідності допомагає з'ясувати, наскільки ефективно підприємство управляє своїми поточними активами та забезпечує фінансову стабільність.

Під час аналізу ліквідності використовуються різні методи, що дозволяють отримати повний образ фінансової ситуації підприємства. Давайте розглянемо детальніше цей аспект та проведемо аналіз ліквідності підприємства з урахуванням недавніх даних та змін у фінансовому середовищі.

Проаналізуємо дані щодо ліквідності підприємства ДП ДГ «Зелені Кошари», наведені в табл. 2.3 за 2020-2021 роки.

Таблиця 2.7

Аналіз показників ліквідності підприємства

Показники ліквідності	Роки		В середньому за 2 р.	Відхилення 2021 від 2020 р.	
	2020	2021		абсолютне	відносне
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,17	0,49	0,22	0,32	188,24
Коефіцієнт швидкої ліквідності	3,32	5,32	2,88	2,00	60,24
Коефіцієнт поточної ліквідності	16,39	13,03	9,81	-3,36	-20,50

Отже, аналізуючи дану таблицю з врахуванням таких даних можна зробити такий висновок: коефіцієнт абсолютної ліквідності підприємства значно зріс за останні 2 роки з 0,17 до 0,49. Це свідчить про збільшення доступної грошової суми в порівнянні із зобов'язаннями підприємства. Коефіцієнт швидкої ліквідності також показує позитивні зміни, збільшившись з 3,32 до 5,32. Це свідчить про зростання здатності підприємства швидко погасити свої поточні

зобов'язання за допомогою ліквідних активів. Однак коефіцієнт поточної ліквідності показує зниження з 16,39 до 13,03, що може вказувати на певні проблеми з операційною діяльністю підприємства, зокрема зі збільшенням поточних зобов'язань або зменшенням поточних активів.

Отже, загальний аналіз показує позитивну динаміку у збільшенні ліквідності підприємства за останні два роки.

Аналіз фінансової стійкості є важливим етапом у фінансовому аналізі підприємства. Він дозволяє визначити здатність підприємства витримувати фінансові випробування та забезпечити стабільне функціонування навіть у складних умовах.

Основні показники фінансової стійкості включають коефіцієнт автономії, коефіцієнт маневреності власного капіталу та коефіцієнт фінансової залежності.

Аналіз фінансової стійкості допомагає зрозуміти фінансовий стан підприємства, виявити його слабкі та сильні сторони, а також розробити стратегії для забезпечення його стійкості та стабільності у майбутньому.

Проведемо аналіз фінансової стійкості підприємства ДП ДГ «Зелені Кошари» (таблиця 2.8).

Таблиця 2.8

Аналіз показників фінансової стійкості підприємства

показники	Роки		В середньому за 2 р.	Відхилення 2021 від 2020 р.	
	2020	2021		абсолютне	відносне
Коефіцієнт автономії	6,07	6,67	4,25	0,60	9,81
Коефіцієнт фінансової залежності	1,40	0,03	0,48	-1,37	-97,86
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,16	0,15	0,10	-0,01	-8,94
Коефіцієнт фінансової стійкості	0,15	0,01	0,05	-0,13	-91,42

Коефіцієнт фінансового ризику	0,05	0,07	0,04	0,02	36,07
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	0,60	1,10	0,57	0,50	83,33
Коефіцієнт співвідношення реальних активів і вартості майна	124,32	318,46	147,59	194,14	156,15
Коефіцієнт поточних зобов'язань	16,39	13,03	9,81	-3,36	-20,50
Коефіцієнт довгострокових зобов'язань	0,97	0,76	0,58	-0,21	-21,65
Коефіцієнт співвідношення необоротних і власних коштів	1,72	1,92	1,21	0,20	11,63

Можна зробити висновок щодо аналізу показників фінансової стійкості підприємства: коефіцієнт автономії – за останні два роки спостерігається збільшення цього показника, що свідчить про зростання фінансової стійкості підприємства та його здатність до самостійного фінансування. Коефіцієнт фінансової залежності – значення цього показника суттєво зменшилося, що вказує на зниження залежності підприємства від зовнішніх фінансових джерел та покращення його фінансової стійкості. Коефіцієнт маневреності власного капіталу – незначне зменшення цього показника може вказувати на меншу гнучкість в управлінні власним капіталом, проте значення залишається на прийнятому рівні. Коефіцієнт фінансової стійкості – суттєве зниження цього показника на 91,42% відображає ризики, пов'язані з фінансовими аспектами діяльності підприємства. Коефіцієнт фінансового ризику – показник збільшився на 36,07%, що може свідчити про зростання ризику фінансових втрат або

неплатоспроможності підприємства. Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами – значне збільшення цього показника на 83,33% вказує на поліпшення здатності підприємства забезпечити свою діяльність власними ресурсами. Коефіцієнт співвідношення реальних і вартості майна – суттєве зростання цього показника на 156,15 % вказує на збільшення майнового потенціалу, що впливає на його фінансову стійкість. Коефіцієнт поточних та довгострокових зобов'язань – загальний рівень зобов'язань підприємства знизився за останні два роки, що свідчить про зменшення фінансових ризиків.

Коефіцієнт співвідношення необоротних і власних коштів – незначне зростання цього показника вказує на збільшення власної капіталізації підприємства та покращення його фінансової стійкості.

РОЗДІЛ 3 ХАРАКТЕРИСТИКА ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ДП ДГ «ЗЕЛЕНІ КОШАРИ»

3.1 Організація облікової політики ДП ДГ «Зелені Кошари»

Бухгалтерський облік у ДП ДГ «Зелені Кошари» здійснюється із дотриманням норм Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1], Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інструкцій, та інших нормативно-правових актів. Організацією бухгалтерського обліку на підприємстві займається окремий структурний підрозділ – бухгалтерія. До складу даного підрозділу входить: головний бухгалтер та п'ять осіб облікового персоналу (табл.3.1).

Таблиця 3.1

Склад та структура бухгалтерської служби підприємства ДП ДГ «Зелені Кошари»

№ з\п	Обіймана посада	Ділянка обліку (коло посадових обов'язків)	Кількість штатних одиниць
1	Головний бухгалтер	Контроль за обліком активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємства	1 (одна)
2	Бухгалтер	Облік виробництва	1 (одна)
3	Бухгалтер	Облік товаро-матеріальних цінностей	2 (дві)
4	Касир	Облік касових операцій, облік грошових коштів	1 (одна)

Головний бухгалтер підприємства має такі обов'язки:

- забезпечує застосування на підприємстві встановлених єдиних методологічних принципів бухгалтерського обліку під час складання і подання в установленні законодавством строки фінансової звітності;

- організовує контроль за відображенням на ринках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій, що здійснює підприємство;
- бере участь в оформленні матеріалів (документів), пов'язаних із нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства;
- віддає розпорядження, що стосуються ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, які є обов'язковими для виконання всіма структурними підрозділами і працівниками підприємства;
- перевіряє стан бухгалтерського обліку в підрозділах підприємства;
- наділяються правом другого підпису, який він ставить на первинних документах та регістрах бухгалтерського обліку і відповідних звітах;
- несе відповідальність перед керівником.

Порядок організації та методики бухгалтерського обліку у ДП ДГ «Зелені Кошари» регламентується Наказом «Про облікову політику», що визнає єдині для підприємства організаційні та методичні підходи до бухгалтерського обліку активів, зобов'язань та власного капіталу, розподілу обов'язків та відповідальності щодо організації та ведення бухгалтерського обліку, формування первинної документації, складання та подання звітності.

На підприємстві ДП ДГ «Зелені Кошари», готова продукція розраховується за методом середньозваженої собівартості.

Амортизація основних засобів нараховується прямолінійним методом щоквартально із застосуванням строків.

Облік вибуття запасів здійснюється методом середньозваженої собівартості.

За їх схоронність та належне зберігання відповідають матеріально відповідальні особи (табл.3.2).

Перелік матеріально відповідальних осіб

№ з\п	Посадові особи
1	Касир
2	Завідувач складу
3	Завідувач ферми (вет. Лікар)
4	Завідувач току
5	Бригадир
6	Завідувач складу
7	Завідувач складу
8	Завідувач майстернею

Джерело: складено автором

Для оформлення господарських операцій на підприємстві застосовують типові форми первинної документації. При цьому первинні документи містять обов'язкові реквізити. Складають та подають первинні документи до бухгалтерії на підприємстві за прийнятим графіком документообігу. Видають документи із бухгалтерії підприємства в тимчасове користування: посадовим особам підприємства – на підставі письмового дозволу головного бухгалтера.

Для відображення активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій на підприємстві ДП ДГ «Зелені Кошари» використовують робочий план рахунків. У разі необхідності за рішенням головного бухгалтера на підприємстві можуть вводитися додаткові рахунки другого, третього та четвертого порядків. Аналітичний облік руху товаро-матеріальних цінностей організовують в бухгалтерії – у кількісно-сумарному вимірі, а на складах та структурних підрозділах – у кількісному вимірі.

Бухгалтерський облік на підприємстві ведуть за допомогою комп'ютерної програми «Медок». Бухгалтерія забезпечує друкування оборотно-сальдових відомостей, журналів-ордерів, інших облікових реєстрів за кожний звітний місяць. Оборотно-сальдові відомості за рахунками обліку ТМЦ завіряються на підприємстві підписами відповідальних осіб.

Поточний контроль за дотриманням облікової політики підприємства та порядком ведення бухгалтерського обліку покладається на головного бухгалтера. Для підтвердження достовірності фінансової звітності на підприємстві ДП ДГ «Зелені Кошари» проводять аудиторську перевірку один раз у 3 роки незалежною аудиторською фірмою.

Підприємство ДП ДГ «Зелені Кошари» фінансову звітність подає щоквартально і щорічно, згідно всіх вимог.

Таким чином, ми дослідили облікову політику ДП ДГ «Зелені Кошари». Вивчення стану організації методологічної роботи з обліку та звітності на ДП ДГ «Зелені Кошари» (узагальнені дані анкетування) наведено на таблицях 3.3

Таблиця 3.3

**ВИВЧЕННЯ СТАНУ ОРГАНІЗАЦІЇ МЕТОДОЛОГІЧНОЇ РОБОТИ З
ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ НА ДП ДГ «ЗЕЛЕНІ КОШАРИ»
(УЗАГАЛЬНЕНІ ДАНІ АНКЕТУВАННЯ)**

**I. ЗАГАЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ ПРО СТРУКТУРНІ ПІДРОЗДІЛИ,
ЩО ЗАЙМАЮТЬСЯ ПРОБЛЕМАМИ ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ**

<i>Назва</i>	<i>Наявність</i>	<i>Чисельність працівників</i>
2. Наявність структурного підрозділу, що займається виключно питаннями обліку, звітності та контрольно-ревізійної роботи	+	2

Таблиця 3.4

**II. РІВЕНЬ ВИКОРИСТАННЯ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ В
УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ**

2.1. Як часто керівник звертається за інформацією до бухгалтерського обліку:

Щодня	-
Щомісячно (підведення підсумків)	+
Перед річними зборами (для доповіді)	+
Не звертається взагалі	-

2.2. Ступінь залучення головного бухгалтера до управління:

Є членом правління /дирекції/	-
Постійно запрошується на поточні наради	+
Періодично запрошується на поточні наради /правління/	-
Зовсім не запрошується до управління	-

2.3. Чи залучається головний бухгалтер до договірних відносин:

Візує договори (проекти)	-
Залучається як радник-консультант	-
Не залучається	+

2.4. Чи входить у функції бухгалтерської служби доведення внутрішньогосподарських планів до структурних підрозділів

Ведеться управлінський облік за структурними підрозділами	-
Доводяться ліміти витрат до окремих структурних підрозділів	-
Управлінський облік відсутній	+

III. РІВЕНЬ ТА НАПРЯМКИ ВЗАЄМОДІЇ БУХГАЛТЕРІВ

3.1 Що є найважливішим у роботі бухгалтерії для керівника (власника) підприємства

1. Вчасне подання всіх видів звітності	+
2. Вирішення фінансових питань керівництва	-
3. Організація обліку і контролю на підприємстві	+

3.2 Чи відображається в обліку підприємства

1	Нематеріальні активи (програми, товарні знаки, сорти, породи)	-
2	Земельні ділянки (нерухомість)	-
3	Аналітичні дані по власниках підприємства	-

3.3 Чи проявляє керівник підприємства інтерес до:

1.	Формування облікової політики (наказу про облікову політику)	+
2.	Підготовку розширеного річного звіту для повнішого надання інформації про підприємство для потенційних інвесторів	-

3.4. Наказ про облікову політику на Вашому підприємстві:

• оформляється щорічно	-
• поновлюється один раз на два-три роки	+
• відсутній	-

3.5. Наказ про облікову політику на Вашому підприємстві містить

інформацію (в т.ч. у вигляді додатків) про:

• складу та структури бухгалтерської служби	+
• переліку посадових осіб з правом розпорядочного підпису	-
• переліку матеріально-відповідальних осіб	+
• робочу плану рахунків	-
• графіку документообороту	-
• складу постійно діючої інвентаризаційної комісії та графіка проведення інвентаризації	+
• положення про зберігання та утилізацію документів	-
• положення про порядок оцінки біологічних активів та сільськогосподарської продукції	-
• методичні засади обліку окремих видів активів та зобов'язань	-

Критичний огляд Наказу про облікову політику досліджуваного підприємства засвідчує наявність типових помилок під час його складання. Основними з них, які ми виявили наведені в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

Недоліки облікової політики на ДП ДГ «Зелені Кошари»

Недолік	Зміст недоліку
1. Недоречність застосування окремих елементів облікової політики	Пунктом 27 П(С)БО 7 “Основні засоби” визначено, що амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів поряд з іншими методами може нараховуватися у розмірі 100 % їх вартості у першому місяці використання об’єкта. На нашу думку, застосування такого методу нарахування амортизації є необґрунтованим, оскільки нівелює різницю між оборотними й необоротними активами, призводить до нерівномірного накопичення витрат і порушення принципу відповідності доходів і витрат.
2. Недоречність застосування окремих елементів облікової політики	Так, пункт 16 П(С)БО 7 “Основні засоби” дозволяє підприємствам проводити переоцінку об’єктів основних засобів, якщо їх залишкова вартість суттєво відрізняється від справедливої вартості на дату балансу. Пунктом 34 “Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів” запропоновано два альтернативних способи визначення порога суттєвості для проведення переоцінки основних засобів, згідно з якими порогом суттєвості може прийматися величина, що дорівнює: 1) 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об’єктів основних засобів від їх справедливої вартості; 2) 1 відсотку чистого прибутку (збитку) підприємства. Проте нескладні арифметичні підрахунки з метою порівняння зазначених способів визначення порога суттєвості для проведення переоцінки основних засобів доводять їх нерівноправність та вартісну невідповідність, і, загалом, економічну недоцільність застосування другого способу, оскільки, якщо підприємство отримає чистий прибуток у розмірі 500 грн., застосовуючи другий спосіб встановлення порога суттєвості, бухгалтеру доведеться проводити переоцінку основних засобів, якщо їх залишкова вартість більше ніж на 5 грн. відрізнятиметься від справедливої вартості об’єкта
3. Суперечливість окремих елементів облікової політики	Це стосується, насамперед, застосування спрощеного 100-відсоткового методу нарахування амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів та бібліотечних фондів, використання способів оцінки ступеня завершеності операцій з

принципам обачності, історичної (фактичної) собівартості, нарахування та відповідності доходів і витрат	надання послуг, методів оцінки вибуття запасів (крім методу ідентифікованої собівартості), непрямого способу обліку транспортно-заготівельних витрат, прямолінійного методу нарахування амортизації необоротних активів
4. Наказ про облікову політику містить типові помилки, частина з яких пов'язана з формальним ставленням до формування облікової політики на практиці та нерозумінням її впливу на прийняття рішень, а частина – з недосконалістю чинного законодавства та необґрунтованою частотою змін у ньому	Найскладнішим під час складання Наказу про облікову політику залишається вибір найефективнішого, економічно обґрунтованого і виправданого з позиції формування фінансових результатів та досягнення тактичних і стратегічних цілей бізнесу варіанта обліку. Проте цей вибір не має бути формальним. Елементи облікової політики повинні вибиратися свідомо, зважаючи на можливості їх застосування до конкретних об'єктів, з урахуванням їх недоліків і переваг, особливостей діяльності підприємства. Наказ про облікову політику необхідно складати послідовно, без повторення змісту чинних нормативних документів, розкривати усі елементи облікової політики, вибрані підприємством, лаконічно та стисло. Додатки до Наказу про облікову політику підприємства мають бути оформлені у вигляді таблиць довільної форми та пронумеровані. На них обов'язково повинні бути посилання в тексті Наказу.

Дослідження переваг та недоліків існуючих методик формування облікової політики, врахування визначених вимог дозволило розробити комплексну методику формування облікової політики ДП ДГ «Зелені Кошари», яка призначена для використання безпосередніми виконавцями робіт з облікової політики.

Методика облікової політики підприємств передбачає розробку структурно-логічної схеми розкриття змісту облікової політики. У розробленій методиці облікової політики ДП ДГ «Зелені Кошари» ключова роль відводиться власнику підприємства, який ініціює розробку облікової політики підприємства. Власники забезпечують захист своїх інтересів через реалізацію процедури вибору суб'єкта формування. Активна участь власника у розробці облікової політики підприємства упереджує номінальний характер його ролі в процесі організації бухгалтерського обліку, що, в свою чергу, забезпечить захист інтересів та збереження майна власника.

Структурно-логічна схема формування облікової політики підприємств передбачає ряд етапів: підготовчий, основний та заключний. Комплексність методики забезпечується виділенням засад, які повинні дотримуватися на всіх

етапах формування облікової політики та при її реалізації: загальні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності, визначені законодавством; вимоги до облікової політики підприємств (законності, адекватності, гласності, ефективності, єдності); а також врахування характеру впливу факторів, які зумовлюють вибір об'єктів та елементів облікової політики підприємств.

Одним із етапів формування облікової політики ДП ДГ «Зелені Кошари» є процес документального оформлення сформованого комплексу методичних прийомів, способів і процедур організації та ведення бухгалтерського обліку, для чого запропоновано використовувати наказ про облікову політику з частинами управлінського та стратегічного обліку. Наступним етапом є зовнішній та внутрішній контроль за дотримання облікової політики підприємства.

Заключний етап — внесення змін до облікової політики. Вважаємо, що зміни до облікової політики ДП ДГ «Зелені Кошари» повинні документально оформляти тим самим організаційно-розпорядчим документом (положенням, наказом, розпорядженням) і в такому ж порядку, в якому її оформляли при прийнятті.

У випадку внесення до облікової політики ДП ДГ «Зелені Кошари» змін, які за обсягом охоплюють більшу частину тексту або істотно впливають на її зміст, організаційно-розпорядчий документ (положення, наказ, розпорядження) про облікову політику доцільно повністю викласти в новій редакції.

Таким чином, формування облікової політики ДП ДГ «Зелені Кошари» буде сприяти поліпшенню системи обліку, зміцненню його економіко-правової бази, що в кінцевому підсумку забезпечить належну ефективність прийнятих економічних рішень і господарської діяльності підприємства в цілому та його структурних підрозділів зокрема.

ВИСНОВКИ

У першому розділі дипломної роботи було здійснено детальний аналіз трактування поняття «облікова політика» як у МСФЗ, так і в українському законодавстві, а також розглянуто різні підходи до його визначення в науковій літературі.

Серед науковців існує розбіжність у визначенні терміну «облікова політика». Одні розглядають її як сукупність способів ведення бухгалтерського обліку, інші – як набір принципів та правил обліку на підприємстві.

Облікова політика визначається підприємством відповідно до встановлених норм і спрямована на досягнення його стратегічних цілей забезпечення надійності фінансової звітності та ефективного управління.

Таким чином, перший розділ дипломної роботи розкриває теоретичні основи облікової політики, її визначення та різні підходи до формування, а також показує її важливість для фінансового управління та результатів діяльності підприємства.

У даній дослідницькій роботі у другому розділі було проведено комплексний аналіз фінансового стану сільськогосподарського підприємства ДП ДГ «Зелені Кошари». Метою цього аналізу було визначення пріоритетних напрямів для подальшого здійснення фінансово-господарської діяльності, забезпечення прибутковості та збільшення виробничих потужностей підприємства. В ході роботи ми розглянули показники рентабельності, ліквідності, фінансової стійкості та дебіторської заборгованості підприємства.

Аналіз рентабельності активів показав, що за останні два роки спостерігалось зниження рентабельності активів та оборотних активів. Рентабельність власного капіталу також зменшилася. Однак, рентабельність запасів і витрат залишилася стабільною. Ці зміни вказують на потребу в оптимізації використання активів підприємства.

Аналіз дебіторської заборгованості показав, що валюта балансу у 2021 році порівняно з 2020 роком збільшилася на 21,99%, а дебіторська

заборгованість за товари, продукцію, роботи та послуги зросла на 47,92%. Це свідчить про збільшення продажів на умовах кредиту, що може покращити ліквідність у короткостроковій перспективі, але також несе ризики збільшення неплатоспроможності клієнтів.

Аналіз ліквідності підприємства виявив, що коефіцієнт абсолютної ліквідності значно зріс за останні два роки, що свідчить про збільшення доступних грошових коштів у порівнянні із зобов'язаннями підприємства. Коефіцієнт швидкої ліквідності також показав позитивні зміни. Однак, коефіцієнт поточної ліквідності знизився, що може вказувати на проблеми з управлінням поточними активами або збільшення поточних зобов'язань.

Аналіз фінансової стійкості підприємства показав зростання коефіцієнта автономії, що свідчить про зростання фінансової незалежності підприємства. Коефіцієнт фінансової залежності значно зменшився, що вказує на зниження залежності від зовнішніх фінансових джерел. Однак, суттєве зниження коефіцієнта фінансової стійкості свідчить про зростання ризиків, пов'язаних з фінансовими аспектами діяльності підприємства.

У третьому розділі даної роботи було розглянуто характеристику облікової політики підприємства ДП ДГ «Зелені Кошари». Облікова політика підприємства регламентується Наказом «Про облікову політику», який визнає єдині для підприємства організаційні та методичні підходи до бухгалтерського обліку. Бухгалтерський облік ведеться за допомогою комп'ютерної програми «Медок», який забезпечує автоматизацію облікових процесів і покращує контроль за фінансовими операціями. Фінансова звітність подається щоквартально і щорічно згідно з усіма вимогами.

Таким чином, характеристика підприємства ДП ДГ «Зелені Кошари» включає детальний аналіз його діяльності, облікової політики та організаційних аспектів, що сприяє розумінню його фінансової та господарської діяльності.

На основі проведеного аналізу можна зробити висновок, що підприємство ДП ДГ «Зелені Кошари» має потенціал для покращення своєї

фінансової діяльності шляхом оптимізації управління активами, зменшення дебіторської заборгованості та підвищення ліквідності. Запровадження ефективної облікової політики та регулярний контроль за фінансовими показниками сприятимуть стабільності та розвитку підприємства в майбутньому.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Амбросов В.Я., Маренич Т.Г. Облікова політика в агроформуваннях // Економіка АПК. – 2004. – № 7. – С. 96-99.
2. Барановська Т.В. Облікова політика підприємства в Україні: теорія і практика / Т.В. Барановська. – [Автореф. дис. канд. екон. наук.] – К., 2005. – 21 с.
3. Белоусова Л.І. Облікова політика підприємства – основа складання фінансової звітності / Л.І. Белоусова // Вісник СХУ ім. Даля. – 2008. – № 1. – С. 14-17.
4. Бойчук Т. Формування облікової політики підприємства: мета, побудова та сфера застосування ISSN1993-0259 / Бойчук Т. // Економічний аналіз. – 2010. – Вип. 6. – С. 36-38.
5. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ПП "Рута", 2006. – 440 с.
6. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: [підручник для студ. вузів спец. 7.050106 „Облік і аудит”] / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 640 с.
7. Дружиловська Е.С. Нові правила оцінки та обліку запасів // Все для бухгалтера. – 2013. – №1. – С. 23-30.
8. Дружиловська Е.С. Сучасний погляд на історію оцінки як елемента методу бухгалтерського обліку // Вісник Нижегородського університету ім. Н.І. Лобачевського. – 2010. – № 5. – С. 270-276.
9. Дружиловська Т.Ю. Гармонізація фінансової звітності: теорія та російська практика: монографія. – М: Бухгалтерський облік, 2007. – 280 с.
10. Дружиловська Т.Ю., Коршунова Т.М. Професійне судження бухгалтера як основа формування облікової політики // Міжнародний бухгалтерський облік. – 2013. – № 20. – С. 2-10.
11. Гетьман В.Г. Сучасні погляди на бухгалтерський облік та його проблеми // Міжнародний бухгалтерський облік. – 2012. – № 30. – С. 54-60.

12. Житний П. Організаційно-методологічні засади формування облікової політики підприємства // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – №3. – С. 3-10.
13. Житний П. Проблеми формування облікової політики та шляхи їх вирішення // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – №3. – С. 19-22.
14. Житний П. Системний аспект облікової політики // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 1. – С. 62-65.
15. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / Н.П. Кондраков. – М.: ИНФРА-М, 2007. – 592 с.
16. Крючковська Л.О. Формування облікової політики сільськогосподарських підприємств // Аграр. економіка. – 2015. – № 2. – С. 75-80.
17. Куликова Л.І. Організаційні аспекти облікової політики у зв'язку з набранням чинності нового закону про бухгалтерський облік // Бух. облік у будівельних організаціях. – 2012. – № 10. – С. 24-30.
18. Кухар Н., Приймак С.В. Облікова політика в управлінні агропідприємством // Економіка. Фінанси. Право. – 2018. – № 10. – С. 21-24.
19. Кутер М.І., Гурська М.М., Кузнецов А.В., Кутер К.М. Новий етап вивчення історії бухгалтерії в Росії // Міжнародний бухгалтерський облік. – 2011. – № 4. – С. 49-63.
20. Лепетан І.М., Гришан І.О. Облікова політика як один з інструментів оптимізації управління обліку на підприємстві // Молодий вчений. – 2019. – № 11(1). – С. 139-141. [Електронний ресурс]- Режим доступу: [https://doi.org/10.32839/2304-5809/2019-11-1\(75\)-31](https://doi.org/10.32839/2304-5809/2019-11-1(75)-31).
21. Лупікова Є.В. Історія бухгалтерського обліку: навч. допомога. – М: КноРус, 2009. – 256 с.
22. Людвенко Д. Система управлінського обліку та облікова політика в Україні / Д. Людвенко // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2007. – № 7. – С. 14.

23. Ніколаєва С.В. Сучасні підходи до формування облікової політики підприємств // Облік і фінанси. – 2015. – № 3. – С. 78-85.
24. Пантелійчук Л. Облікова політика підприємства / Л. Пантелійчук // Праця і зарплата. – 2002. – № 3. – С. 20.
25. Пантелійчук Л. Формування облікової політики – важливий етап роботи підприємства / Л. Пантелійчук // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – № 9. – С. 3-11.
26. Пантелеєв В. П. Інноваційна природа облікової політики підприємства в умовах постіндустріальної економіки. Облік і фінанси. 2020. № 2. С. 39-49.
27. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV // Все про бухгалтерський облік. – 2008. – № 27. – С. 2-6 [Електронний ресурс]Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2164-19#Text>.
28. Соколов В.Я. Оцінка за справедливою вартістю // Бухгалтерський облік. – 2006. – № 1. – С. 50-54.
29. Соколов Я.В. Бухгалтерський облік: від істоків до наших днів: навч. посібник для вузів. – М.: Аудит, ЮНІТІ, 1996. – 638 с.
30. Соколов Я.В., Соколов В.Я. Історія бухгалтерського обліку: підручник. – М.: Фінанси та статистика, 2004. – 272 с.
31. Сторожук Т.М. Облікова політика підприємства: сутність та призначення / Т.М. Сторожук // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Nvnudpsu/2009_3/2009_3_Storozuk.pdf
32. Сук П. Облікова політика підприємства / П. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2005. – № 1. – С. 2-4.
33. Хотинський Ю. Організаційні аспекти бухгалтерського обліку / Ю. Хотинський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – № 4. – С. 33-39

34. Чебан Ю. Ю., Лугова О. І., Боєва О. В. Особливості формування облікової політики сільськогосподарських підприємств: методологічний аспект. Молодий вчений. 2015. № 2(6). С. 1447-1450.

35. Гавриленко Н. В. Податкові витрати та контроль їх стану в системі обліково-податкового інформаційного простору = A conceptual model of tax accounting taxes under of the tax code / Н. В. Гавриленко, О. В. Грищенко; Глобальні та національні проблеми економіки, 2016. Вип. 14. 7 с. URI: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/6297>.

36. Гавриленко, Н. В., Грищенко О. В. Постановка обліку на вітчизняних малих і середніх підприємствах: організаційно-управлінський аспект. Introduction of accounting at small and medium enterprises in Ukrainian: organizational and managerial aspects. Development strategy of science and education : Collection of scientific articles. Fidelite editions: Namur, Belgique, 2017. P. 179–182. URI: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/6302>.

37. Буга, Н. Ю., Гавриленко Н. В. До і після 1 квітня 2011 року: бухгалтерський і податковий облік. Бізнес Інформ. 2011. № 10. С. 103–106. URI: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/6299/>.

38. Havrilenko N. (2015) Methodical approaches to the development of enterprise forecast reporting as a basis for evaluating innovative activity. Problems of accounting, analysis and audit: the institutional dimension : collective monograph . Nürnberg, Deutschland : Verlag SWG imex GmbH, pp. 21–27. URL: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/5450>.

39. Kozitska N. Management accounting and internal economic of Production processes. Cambridge journal of education and science. 2015. Vol. 2, no. 14. P. 321–329. URL: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/5772>.

40. Гавриленко Н. Сегменти господарської діяльності в обліковій політиці: управлінський аспект. Економічний простір. 22. № 181. С. 197–201. URL: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/6537>