

Облік і оподаткування

УДК 657.2

Михайловина Світлана Олексіївна

*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку і оподаткування*

Уманський національний університет садівництва

Михайловина Светлана Алексеевна

*кандидат экономических наук, доцент,
доцент кафедры учета и налогообложения*

Уманский национальный университет садоводства

Mykhailovyna Svitlana

*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation*

Uman National University of Horticulture

ORCID: 0000-0002-1682-5790

Матрос Олена Миколаївна

*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку і оподаткування*

Уманський національний університет садівництва

Матрос Елена Николаевна

*кандидат экономических наук, доцент,
доцент кафедры учета и налогообложения*

Уманский национальный университет садоводства

Matros Olena

*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation*

Uman National University of Horticulture

ORCID: 0000-0001-7133-4700

**ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ ЯК ДІЄВИЙ
МЕХАНІЗМ РЕГУЛЮВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ
УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА АГРАРНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ КАК
ДЕЙСТВЕННЫЙ МЕХАНИЗМ РЕГУЛИРОВАНИЯ
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА
THE ACCOUNTING POLICIES OF AGRICULTURAL ENTERPRISES
AS AN EFFECTIVE MECHANISM OF REGULATION OF
ACCOUNTING**

Анотація. Облікова політика використовується підприємством для відображення в бухгалтерському обліку активів, зобов'язань, доходів, витрат, а також для складання та подання фінансової звітності. Тому, формування облікової політики аграрних підприємств, як дієвого механізму регулювання бухгалтерського обліку є важливим та необхідним аспектом ефективного управління. Метою статті є дослідження і узагальнення теоретичних розробок науковців щодо сутності облікової політики та визначення основних організаційних питань облікової політики підприємства в частині наказу про облікову політику. Встановлено, що на підприємстві повинна функціонувати надійна структура інформаційних ресурсів об'єднана в єдину інформаційну систему основою якої є бухгалтерський облік. Для отримання об'єктивної, повної та своєчасної інформації на підприємстві мають бути прийняті певні правила щодо організації та методики ведення бухгалтерського обліку, що відображаються в Наказі про облікову політику підприємства. Визначено, що під обліковою політикою сільськогосподарських підприємств слід розуміти сукупність організаційних методичних способів, прийомів та процедур ведення обліку та складання фінансової звітності. Встановлено, що для формування якісної інформації необхідно орієнтуватися на потреби користувача для якого вона призначена.

Суттєвим фактором ефективності при формуванні облікової політики є визначення і надання пріоритетів певній групі користувачів, зокрема при виборі організаційних та методичних підходів до відображення господарських операцій в обліку. Виділено групи користувачів облікової та звітної інформації, що є суттєвим фактором ефективності при формуванні облікової політики. Наведено ряд чинників які необхідно врахувати при розробці Наказу про облікову політику підприємства, зокрема при виборі організаційних методичних способів, прийомів та процедур ведення обліку та складання фінансової звітності. Розглянуто та проаналізовано відображення загальних та пооб'єктних елементів облікової політики. Формування облікової політики є обов'язковим для всіх підприємств відповідно до законодавства.

Ключові слова: наказ про облікову політику, активи, зобов'язання, доходи, фінансова звітність.

Аннотація. Учетная политика используется предприятием для отражения в бухгалтерском учете активов, обязательств, доходов, расходов, а также для составления и представления финансовой отчетности. Поэтому, формирование учетной политики аграрных предприятий, как действенного механизма регулирования бухгалтерского учета является важным и необходимым аспектом эффективного управления. Целью статьи является исследование и обобщение теоретических разработок ученых относительно сущности учетной политики и определение основных организационных вопросов учетной политики предприятия в части приказа об учетной политике. Установлено, что на предприятии должна функционировать надежная структура информационных ресурсов, объединенная в единую информационную систему основой которой является бухгалтерский учет. Для получения объективной, полной и своевременной информации на

предприятию должны быть приняты определенные правила по организации и методике ведения бухгалтерского учета, которые отражаются в приказе об учетной политике предприятия. Определено, что под учетной политикой сельскохозяйственных предприятий следует понимать совокупность организационных методических способов, приемов и процедур ведения учета и составления финансовой отчетности. Установлено, что для формирования качественной информации необходимо ориентироваться на потребности пользователя, для которого она предназначена. Существенным фактором эффективности при формировании учетной политики является определение и приоритетов определенной группе пользователей, в частности при выборе организационных и методических подходов к отражению хозяйственных операций в учете. Выделены группы пользователей учетной и отчетной информации, что является существенным фактором эффективности при формировании учетной политики. Приведен ряд факторов, которые необходимо учесть при разработке Приказа об учетной политике предприятия, в частности при выборе организационных методических способов, приемов и процедур ведения учета и составления финансовой отчетности. Рассмотрено и проанализировано отражение общих и пообъектных элементов учетной политики. Формирование учетной политики является обязательным для всех предприятий в соответствии с законодательством.

Ключевые слова: приказ об учетной политике, активах, обязательствах, доходах, финансовая отчетность.

Summary. *The accounting policy is used by the enterprise for accounting of assets, liabilities, income, expenses, as well as for preparation and presentation of financial statements. Therefore, the formation of accounting policies of agricultural enterprises as an effective mechanism of accounting*

regulation is an important and necessary aspect of effective management. The purpose of the article is to study and summarize the theoretical developments of scientists on the nature of accounting policy and the definition of the main organizational issues of accounting policy of the enterprise in terms of the order on accounting policy. It is established that the company must operate a reliable structure of information resources combined into a single information system which is based on accounting. To obtain objective, complete and timely information, the company must adopt certain rules on the organization and methodology of accounting, which are reflected in the order on the accounting policy of the enterprise. It is determined that the accounting policy of agricultural enterprises should be understood as a set of organizational methods, techniques and procedures of accounting and financial reporting. It is established that for the formation of high-quality information it is necessary to focus on the needs of the user for whom it is intended. A significant factor of efficiency in the formation of accounting policy is the definition and priorities of a certain group of users, in particular when choosing organizational and methodological approaches to the reflection of business transactions in accounting. The groups of users of accounting and reporting information are identified, which is a significant factor in the formation of efficiency of accounting policy. A number of factors that must be taken into account in the development of the Order on the accounting policy of the enterprise, in particular when choosing organizational methods, techniques and procedures for accounting and financial reporting. Reviewed and analyzed the expression of the overall and site-specific accounting policies. Formation of accounting policy is mandatory for all enterprises in accordance with the law.

Key words: order on accounting policy, assets, liabilities, income, financial statements.

Постановка проблеми. Організація обліку сільськогосподарських підприємств, на сьогоднішній день, знаходиться на етапі постійного реформування. Внесення змін та доповнень до нормативно-правової бази зумовлюють багатоваріантність у прийнятті практичних облікових рішень, щодо відображення господарських процесів які відбуваються на підприємстві. Облікова політика використовується підприємством для відображення в бухгалтерському обліку активів, зобов'язань, доходів, витрат, а також для складання та подання фінансової звітності. Тому, формування облікової політики аграрних підприємств, як дієвого механізму регулювання бухгалтерського обліку є важливим та актуальним аспектом ефективного управління.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Загалом питання організації формування облікової політики в аграрному секторі досліджувалися багатьма вченими-обліковцями Кубік В.Д. [1], Кулик В.А. [2], Лузан Ю.Я. [7], Нестеренко С.С. [5], Нужна О.А. [6], Олійник С.О. [8], Шевчук К.В. [10] та багато інших.

Теоретичні питання формування облікової політики підприємства, її роль в організації системи обліку розглядав у своїй праці Кубік В.Д. Автор визначив чинники, які зумовлюють різні аспекти регламентації облікової політики та вказав, що при підготовці Наказу про облікову політику підприємства необхідно забезпечити вимоги П(С)БО, незмінність прийнятої методології відображення окремих господарських операцій і оцінки активів, повноту відображення в обліку господарських операцій, повноту і правильність визначення доходів і витрат, відповідність даних аналітичного обліку даним синтетичного обліку [1, с. 201].

Вплив облікової політики на ефективність управління діяльністю підприємства досліджував Шевчук К.В.. Науковець визначив сукупність зовнішніх та внутрішніх факторів, що впливають на формування облікової політики підприємства та вказав про необхідність змін у визначенні

поняття «облікова політика» з врахуванням направленості облікової політики на задоволення інформаційних потреб як зовнішніх так і внутрішніх користувачів [10, с. 208].

Нестеренко С.С. дослідивши теоретичні розробки вітчизняних науковців щодо сутності облікової політики та її значення виділила основні проблеми формування облікової політики та вказала шляхи їх вирішення. Автор стверджує, що саме управлінська спрямованість облікової політики має сенс, оскільки повною мірою може впливати на процеси господарювання. Фахівці з обліку повинні не тільки використовувати основні принципи обліку, а й брати участь у розробці стратегічних управлінських рішень [5, с. 31].

Роль облікової політики на сучасному етапі розвитку економіки вивчав Олійник С.О. Автором запропоновано шляхи удосконалення механізму формування облікової політики, адже використання різних варіантів облікової політики дозволяє маніпулювати фінансовим результатом, а це призводить до незіставності показників фінансової звітності [8, с. 6].

Формування цілей статті. Метою статті є дослідження і узагальнення теоретичних розробок науковців щодо сутності облікової політики та визначення основних організаційних питань облікової політики підприємства в частині наказу про облікову політику.

Виклад основного матеріалу. Управління сільськогосподарським підприємством здійснюється на основі господарських операцій, що надходить з різних джерел. Слід зазначити, що інформація є досить специфічним ресурсом, використання якого вимагає дотримання ряду основних принципів, зокрема доцільності, своєчасності, суттєвості, достатності і повноти. В сучасних ринкових умовах керівнику підприємства неможливо приймати правильні рішення без вчасно поданої інформації. На підприємстві повинна функціонувати надійна структура

інформаційних ресурсів об'єднана в єдину інформаційну систему основою якої є бухгалтерський облік. Для отримання об'єктивної, повної та своєчасної інформації на підприємстві мають бути прийняті певні правила щодо організації та методики ведення бухгалтерського обліку, що відображаються в наказі про облікову політику підприємства.

Затверджений правовий варіант, викладений у Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-ХІУ та Національному Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», визначає облікову політику як: «...сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності...» [4; 9].

Олійник С.О. під обліковою політикою підприємства розуміє сукупність вибраних підприємством способів ведення бухгалтерського обліку: первинного спостереження, вартісного вимірювання, поточної систематизації, підсумкового узагальнення фактів господарської діяльності [8, с.11].

В.А. Кулик облікову політику підприємства визначає як «...систему способів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, що використовується підприємством для інформаційного забезпечення прийняття економічних рішень...» [2, с. 54].

Шевчук К.В. визначає облікову політику як сукупністю правил, прийомів та процедур ведення обліку, в результаті чого забезпечується дотримання єдиної методики відображення господарських операцій, формування та подання звітності, з дотриманням загальноприйнятих принципів та специфіки діяльності підприємства. В такому випадку досягається мета отримання повної, об'єктивної, достовірної і неупередженої інформації для прийняття важливих управлінських рішень [10, с. 209].

Враховуючи наведені визначення під обліковою політикою сільськогосподарських підприємств слід розуміти сукупність організаційних методичних способів, прийомів та процедур ведення обліку та складання фінансової звітності.

Затверджені наказом Міністерства фінансів України «Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства» [3] практично розшифровують закріплене в Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [9] уже діюче положення, зазначаючи, що підприємство «...самостійно на основі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку визначає за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів облікову політику підприємства, а також зміни до неї...».

Загалом методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства містять детальні позиції облікової політики і визначаються стосовно всього об'єктного складу бухгалтерського обліку в межах Національних П(С)БО.

Для того щоб отримати або сформувані якісну і корисну інформацію необхідно орієнтуватися на потреби користувача для якого вона призначена. Суттєвим фактором ефективності при формуванні облікової політики є визначення і надання пріоритетів певній групі користувачів, зокрема в при виборі організаційних та методичних підходів до відображення господарських операцій в обліку.

Групи користувачів облікової та звітної інформації представлено на рис. 1.

Отже, формування облікової політики де відображено організаційні і методичні способи і прийоми ведення фінансового обліку та складання фінансової звітності є обов'язковим для всіх підприємств відповідно до

законодавства.



Рис. 1. Формування облікової політики за видами обліку

Джерело: складено автором на основі [7]

Можливість вибору варіантів та методів ведення обліку зумовлює відмінності в бухгалтерському обліку, адже однакові факти господарського життя на різних підприємствах можуть інтерпретуватися в бухгалтерському обліку по-різному впливаючи на балансові статті.

Суттєвим фактором низької ефективності формування облікової політики в досліджуваних підприємствах є відсутність розуміння власниками, керівниками підприємств та головними бухгалтерами необхідності Наказу про облікову політику підприємства.

Наказ про облікову політику – внутрішній документ, що встановлює або уточнює облікову політику підприємства.

У процесі розробки Наказу про облікову політику підприємства при виборі організаційних методичних способів, прийомів та процедур ведення обліку та складання фінансової звітності, необхідно врахувати ряд

чинників, зокрема:

- 1) форма власності і організаційно-правова форма підприємства;
- 2) вид або галузь (торгівля, будівництво, промисловість, сільське господарство, тощо);
- 3) розмір підприємства (обсяги виробництва, середньоспискова чисельність тощо);
- 4) відносини з системою оподаткування (звільнення від різного роду платежі податків, пільги з оподаткування тощо);
- 5) стратегія фінансово-господарського розвитку (мета і задачі економічної розвитку підприємства на довгострокову перспективу, використань інвестицій, що очікуються, тактичні підходи до вирішення перспективна завдань);
- 6) наявність технічного забезпечення (комп'ютерна техніка, програмні продукт засоби оргтехніки тощо);
- 7) рівень системи інформаційного забезпечення підприємства (за всіма необхідними для обліку напрямками);
- 8) рівень кваліфікації управлінських та бухгалтерських кадрів;
- 9) система заохочення і відповідальності за коло обов'язків, що виконуються працівниками.

Наказ про облікову політику містить перелік всіх пунктів прийнятої облікової політики. Умовно облікова політика включає дві частини – методологічну і організаційну.

На практиці Наказ про облікову політику доцільно формувати з розділів: Методологічні принципи та порядок ведення бухгалтерського обліку; Організаційно-технічні аспекти організації обліку.

У першому розділі наказу «Методологічні принципи та порядок ведення бухгалтерського обліку» визначаються способи ведення бухгалтерського обліку, які суттєво впливають на оцінку і прийняття

рішень користувачами бухгалтерської звітності.

До Методологічних принципів облікової політики включають обрані підприємством принципи, методи та процедури організації та ведення бухгалтерського обліку на відповідних ділянках. Як приклад у табл. 1, наведено витяг основних методичних елементів облікової політики відповідно до окремих об'єктів обліку.

Таблиця 1

Загальні та пооб'єктні методичні елементи облікової політики

Змістовний елемент облікової політики	Варіанти підходу	Норма акта
Межа сутєвості	Визначається відповідними Національними П (С) БО або МСФЗ та керівництвом підприємства	Національне П(С)БО 1, розділ 1, Рекомендації щодо сутєвості наведені у листі Мінфіну України "Про сутєвість у бухгалтерському обліку і звітності" від 29.07.03 №04230-04108.
Тривалість операційного циклу	Визначається самостійно керівництвом підприємства	Національне П(С)БО 1, розділ 1
Складання окремого балансу відокремленими підрозділами підприємства	Визначається самостійно керівництвом підприємства потребу складання окремого балансу його відокремленими підрозділами	Національне П(С)БО 1, розд. II
Спосіб складання звіту про рух грошових коштів	за прямим методом; за непрямим методом	Національне П(С)БО 1, розд. II
Періодичність та об'єкти проведення інвентаризації	Встановлюються самостійно керівництвом підприємства, крім випадків, коли її проведення є обов'язковим згідно із законодавством	Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», ч.2 ст.10
Строк корисного використання ОЗ	Встановлюється самостійно керівництвом підприємства	П(С)БО 7п. 23
....		

Джерело: складено автором на основі [3-4; 9]

Другий розділ наказу присвячується організації бухгалтерського обліку у ньому відображається: форма організації та ведення бухгалтерського обліку; розробка порядку і форм управлінського обліку,

звітності і внутрішньогосподарського контролю; затвердження порядку документообігу і системи обробки облікової інформації, додаткової системи рахунків і реєстрів обліку; обов'язки та права головного бухгалтера.

Використовуючи допустимі нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку варіанти елементів облікової політики слід сформулювати Наказ про облікову політику підприємства.

Наказ про облікову політику підприємства може бути затверджений як базовий на період діяльності підприємства, до якого за необхідності вносяться зміни. Якщо зміни внесені до облікової політики за обсягом охоплюють більшу частину документу або суттєво впливають на його зміст, розпорядчий документ про облікову політику рекомендовано повністю викласти в новій редакції.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Узагальнюючи результати дослідження, що наводяться в статті, можна зробити наступні висновки:

1. Формування облікової політики сільськогосподарських підприємств, як дієвого механізму регулювання бухгалтерського обліку є важливим та необхідним аспектом ефективного управління;
2. Встановлено, що для отримання об'єктивної, повної та своєчасної інформації на підприємстві мають бути прийняті певні правила щодо організації та методики ведення бухгалтерського обліку, що відображаються в наказі про облікову політику підприємства;
3. Визначено, що під обліковою політикою сільськогосподарських підприємств слід розуміти сукупність організаційних методичних способів, прийомів та процедур ведення обліку та складання фінансової звітності;
4. Виділено групи користувачів облікової та звітної інформації, що є суттєвим фактором ефективності при формуванні облікової політики;

5. Розглянуто та проаналізовано відображення загальних та пооб'єктних елементів облікової політики.

Перспективи подальших досліджень доцільно здійснювати у напрямку розробки методики організації облікової політики підприємства, в умовах управління його бізнес-процесами із врахуванням зовнішніх та внутрішніх факторів, що впливають на її формування

Література

1. Кубік В. Д. Облікова політика підприємства та її роль в організації обліку. Збірник наукових праць Хмельницького кооперативного торговельно-економічного інституту. Серія: Економічні науки. Хмельницький: ХКТЕІ. 2015. № 9. С. 201-204.
2. Кулик В.А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку. Монографія. Полтава. РВВ ПУЕТ. 2014. 373 с.
3. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства від 27 червня 2013 р. № 635 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13?lang=ru> (дата звернення 26.02.2019).
4. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 р. №73 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 26.02.2019).
5. Нестеренко С. С. Сутність облікової політики, її значення і вимоги, проблеми формування та шляхи їх вирішення. Економічні науки. Сер.: Облік і фінанси. 2013. Вип. 10(4). С. 24-31.
6. Нужна О.А. Проблеми формування облікової політики підприємства в цілях оподаткування. Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету. 2013. № 1-3. С. 168-173.

7. Облікова політика підприємства / За ред. Гаврилюка В.М. та ін. Київ: ТОВ "Юр-Агро-Веста", 2007. 326 с.
8. Олійник С.О. Облікова політика підприємства: порядок формування та контроль за її дотриманням. Журнал науковий огляд. 2018. №7 (50). С. 6-13.
9. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України 1999 від 16.07.1999 р. № 996-XIV / Верховна рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 26.02.2019).
10. Шевчук К. В. Облікова політика підприємства: значення, особливості формування та впровадження. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2015. Вип. 5. С. 208-210.

References

1. Kubik V. D. Oblikova polityka pidpryjemstva ta jiji rolj v orghanizaciji obliku. Zbirnyk naukovykh pracj Khmeljnycjkogho kooperatyvnogho torghiveljno-ekonomichnogho instytutu. Serija: Ekonomichni nauky. Khmeljnycjkyj: KhKTEI. 2015. # 9. S. 201-204.
2. Kulyk V.A. Oblikova polityka pidpryjemstva: nabutyj dosvid ta perspektyvy rozvytku. Monografija. Poltava. RVV PUET. 2014. 373 s.
3. Methodychni rekomendaciji shhodo oblikovoji polityky pidpryjemstva vid 27 chervnja 2013 r. # 635 / Ministerstvo finansiv Ukrajiny. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13?lang=ru> (data zvernennja 26.02.2019).
4. Nacionaljne Polozhennja (standart) bukhghaltersjkogho obliku 1 «Zaghaljni vymoghy do finansovoji zvitnosti» vid 07.02.2013 r. #73 / Ministerstvo finansiv Ukrajiny. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (data zvernennja 26.02.2019).

5. Nesterenko S. S. Sutnistj oblikovoji polityky, jiji znachennja i vymoghy, problemy formuvannja ta shljakhy jikh vyrishennja. Ekonomichni nauky. Cer.: Oblik i finansy. 2013. Vyp. 10(4). S. 24-31.
6. Nuzhna O.A. Problemy formuvannja oblikovoji polityky pidpryjemstva v ciljakh opodatkuwannja. Zbirnyk naukovykh pracj Tavrijskogo derzhavnogo aghrotekhnologhichnogho universytetu. 2013. # 1-3. S. 168-173.
7. Oblikova polityka pidpryjemstva / Za red. Ghavryljuka V.M. ta in. Kyjiv: TOV "Jur-Aghro-Vesta", 2007. 326 s.
8. Olijnyk S.O. Oblikova polityka pidpryjemstva: porjadok formuvannja ta kontrolj za jiji dotrymannjam. Zhurnal naukovyj oghljad. 2018. #7 (50). S. 6-13.
9. Pro bukhghaltersjkyj oblik ta finansovu zvitnistj v Ukraini: Zakon Ukrainy 1999 vid 16.07.1999 r. # 996-XIV / Verkhovna rada Ukrainy. URL: <http://https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (data zvernennja 26.02.2019).
10. Shevchuk K. V. Oblikova polityka pidpryjemstva: znachennja, osoblyvosti formuvannja ta vprovadzhennja. Naukovyj visnyk Uzhghorodskogo nacionaljnogo universytetu. Serija: Mizhnarodni ekonomichni vidnosyny ta svitove ghospodarstvo. 2015. Vyp. 5. S. 208-210.