

Міністерство освіти і науки України
Кам'янець-Подільський національний університет імені Івана Огієнка
Природничо-економічний факультет
Кафедра економіки підприємства

На правах рукопису

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
здобувача другого (магістерського) рівня вищої освіти
на тему: «Облікова політика в системі менеджменту
підприємства»

Виконала: Мізера Вікторія Юріївна
студентка заочної форми навчання
спеціальності 071 Облік і оподаткування

Науковий керівник:
к. е. н., доцент Кушнір О.К.

Роботу допущено до захисту перед ЕК рішенням кафедри,
протокол № ___ від « ___ » _____ 20__ р.

м. Кам'янець-Подільський, 2023 рік

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ	7
1.1. Сутність та зміст облікової політики підприємства	7
1.2. Класифікація факторів впливу на формування облікової політики в системі управління підприємством	11
1.3. Облікова політика як інструмент менеджменту на підприємстві	13
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ НА ПРИВАТНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ «АГРАРНА КОМПАНІЯ 2004»	22
2.1. Загальна організаційно-економічна характеристика приватного підприємства «Аграрна компанія 2004».....	22
2.2. Фінансова характеристика підприємства	29
2.3. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві	41
РОЗДІЛ 3 НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВА	49
3.1. Особливості зміни облікової політики в сучасних умовах	49
3.2. Напрями оптимізації положень облікової політики ПП «Аграрна компанія 2004» щодо доходів, фінансових інструментів та забезпечень	55
3.3. Шляхи удосконалення складових формування облікової політики в системі управління підприємством	61
ВИСНОВКИ	75
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	76
ДОДАТКИ	83

ВСТУП

Актуальність теми. Виробничо-господарська діяльність підприємства здійснюється в парадигмі впливів зовнішнього і внутрішнього середовищ, динаміка змін безперервна, відповідних змін зазнає як виробничі та функціональні механізми такі і система обліку. Облік та його політика здійснення є відображенням самих принципів змін, він в цифровому вимірі відображає увесь процес. Комплекс виробничо-господарських відносин передбачають існування альтернатив щодо методів, процедур та принципів ведення обліку. Оскільки для прийняття ефективних управлінських рішень та їх реалізації потрібна чітко визначена система обліку, яка базується на виваженій обліковій політиці, комплексі правил, процедур і методик, які регламентують порядок спостереження, фіксації, обробки та узагальнення показників господарської діяльності. Облікова політика є формуючим базисом економічного суб'єкта, яка відображає отримані результати в цифровому виразі, що в свою чергу дозволяє змодельовати обліковий процес з урахуванням стратегії його розвитку. В результаті чого облік одночасно відображає зріз змін виробничо-господарської діяльності та одночасно сам проходить процес модернізації, оптимізації, уніфікації та зміни принципів відображення даних за інноваційним принципом.

Весь спектр питань, що пов'язані з теоретичними, методичними та організаційними аспектами, при формуванні облікової політики підприємств нині залишаються актуальними та знаходяться в процесі постійного дослідження. Проведене нами дослідження наукової літератури показало що невирішеними є питання генезису та філософії облікової політики, особливостей облікової політики підприємств різних організаційно-правових форм та розмірів, облікової політики для цілей управлінського обліку, моніторингу, моделювання облікової політики тощо.

Проблематика облікової політики підприємств завжди вивчалися багатьма зарубіжними та вітчизняними вченими. Значний вклад у розвиток

теорії та методики облікової політики внесли вітчизняні вчені, зокрема: Р.Ф. Бруханський, І.М. Белова, С.Ф. Голов, Г.М. Давидов, Т.В. Дідоренко, І.В. Жиглей, В.П. Завгородній, Л.М. Кіндрацька, М.В. Кужельний, Ю.А. Кузьмінський, І.Д. Лазаришина, С.О. Левицька, С.Ф. Легенчук, Л.Г. Ловінська, та інші.

У своїх працях автори поглиблюють та розширюють сутність облікової політики, обґрунтовують її історичну необхідність, досліджують її нормативно-правове забезпечення, розглядають її складові, значну увагу приділяють місцю розпорядженню про облікову політику та методиці його розробки.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Кваліфікаційна робота виконана відповідно до програм та планів науково-дослідних робіт Кам'янець-Подільського національного університету імені Івана Огієнка «Розвиток суб'єктів економічної діяльності в умовах мікро- та макроекономічних трансформацій ХХІ ст.» (державний реєстраційний номер 0119U002955).

Метою роботи є розкриття сутності облікової політики, її завдань і функцій.

Для досягнення мети були визначені такі **завдання**:

- дослідити сутність облікової політики, що розкривається в нормативно-законодавчій базі України та міжнародній системі стандартів;
- розглянути підходи до систем принципів та етапів формування облікової політики;
- ґрунтовно опрацювати окремі міжнародні та національні стандарти у розрізі теми внесення змін до облікової політики;
- надати характеристику та проаналізувати фінансово-економічні показники діяльності ПП «Аграрна компанія 2004»;
- проаналізувати основні положення облікової політики ПП «Аграрна компанія 2004»

- дати рекомендації щодо удосконалення облікової політики для ефективного управління підприємством.

Об'єктом дослідження є процес формування облікової політики підприємства в умовах трансформації обліку та звітності за ПП «Аграрна компанія 2004».

Предметом дослідження є теоретичні, методичні й організаційні аспекти формування облікової політики підприємств та її правове забезпечення в інформаційному обліковому забезпеченні управління підприємствами.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в удосконаленні теоретичних, методичних й організаційних засад формування облікової політики підприємств та обґрунтуванні рекомендацій щодо їх використання у господарській діяльності.

Методи дослідження:

- діалектичний метод, що забезпечує розкриття сутності облікової політики, її завдань і функцій;
- наукового пізнання, системному підході до розглянутих проблем, вивченні їх взаємозв'язку та розвитку;
- графічний (для представлення динаміки змін фінансово-економічних показників)
- економіко-статистичний (для побудови таблиць фінансової діяльності підприємства);
- метод формалізації (для побудови формул);
- метод групування, фінансових коефіцієнтів, анкетування та опитування, наукова абстракція.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що запропоновані наукові ідеї, рекомендації, висновки можуть використовуватись для вирішення нагальних проблем управління в спектрі формування ефективної облікової політики, яка одночасно є і механізмом

управлінської діяльності і елементом інноваційного впливу, що в свою чергу створює конкурентні переваги підприємства (організації) у сучасних економічних умовах.

Апробація результатів кваліфікаційної роботи. Результати кваліфікаційної роботи представлені у вигляді тез «Облікова політика в системі менеджменту підприємства».

Публікації. Результати досліджень опубліковані у збірнику наукових матеріалів LVV Міжнародної інтернет конференції «WAR CHALLENGES IN MODERN SCIENCE» 16-17 листопада 2023 р., Канада, Оттава

Структура та обсяг кваліфікаційної роботи. Кваліфікаційна робота на тему: «Облікова політика в системі менеджменту підприємства» містить 75 сторінок, 7 таблиць, 2 формули, 14 рисунків, 3 додатки. Список використаних джерел нараховує 61 найменувань.

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ

1.1. Сутність та зміст облікової політики підприємства

Місце обліку в системі менеджменту незаміниме, у вітчизняній та міжнародній практиці облікова політика виступає одним з найважливіших інструментів створення облікової системи, що приділяє увагу особливостям підприємства та має безпосередній вплив на прийняття управлінських рішень. Управлінські рішення у свою чергу є основою самої концепції управління і облік формує технологію процесу здійснення самого рішення та відображає результат, що досягнуто в процесі реалізації.

Механізм умілої та вдалої, професійно сформованої облікової політики залежить ефективна робота бухгалтерії, фінансово-господарська стратегія підприємства та його перспективи на подальший розвиток. Саме тому процес створення облікової політики є відповідальним та складним процесом, адже визначає основну ідеологію існування суб'єкта господарювання. Облік є ключовим елементом при здійсненні управлінської та виробничої діяльності і в результаті від нього залежить і досягнення високих результатів в виробничому процесі і їх відображення в економічних показниках.

Ключова роль бухгалтерського обліку обумовлена тим, що він є унікальним, єдиним у своєму роді та суспільно визнаним методичним інструментом економіко-правового узгодження економічних інтересів всіх учасників бізнесу з приводу справедливого розподілу доходів на рівні окремих суб'єктів господарювання. Саме управлінський облік показує в цифровому вимірі реальний стан виробничо-господарської діяльності підприємства, на базі чого можна проаналізувати ситуацію на сьогодні та спрогнозувати

майбутній розвиток ситуації на перспективу, з можливістю запобігання виникнення загрозових ситуацій.

Підтвердженням нашої думки є слова науковців Правдюка Н.Л., Коваль Л.В., де вони стверджують що кінцевою метою бухгалтерського обліку є легітимізація права власників на ту частку доходу, яка може бути привласнена ними відповідно до чинного законодавства і за встановлений період. Природно, що її досягнення неможливе без серйозного наукового та юридичного обґрунтування [44].

Поняття облікової політики безпосередньо пов'язано із застосуванням відповідного підходу до організації бухгалтерського обліку і значною мірою є його наслідком.

В міжнародній обліковій практиці існує три підходи до організації обліку:

- централізований, що передбачає жорстке державне регулювання бухгалтерського обліку і застосування однакових облікових правил усіма господарюючими суб'єктами;

- децентралізований, який передбачає індивідуалізацію правил бухгалтерського обліку для кожного господарюючого суб'єкта і не втручання держави в організацію та ведення обліку;

- змішаний, коли на державному рівні визначаються загальні (базові) правила ведення бухгалтерського обліку, які конкретизуються кожним підприємством виходячи із особливостей їх діяльності і поставлених цілей.

Таким чином, поняття облікової політики пов'язано із застосуванням децентралізованого та змішаного підходів до організації бухгалтерського обліку, відповідно до яких господарюючі суб'єкти мають право розробляти власну облікову політику, що у загальному розумінні представляє собою сукупність організаційно-методичних прийомів і способів ведення бухгалтерського обліку, щодо яких у підприємства є право самостійного вибору [58].

Завдяки впровадженню Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку №1 «Розкриття облікової політики» у міжнародну економічну практику у 1974 році було уведено нове поняття «облікова політика» (accounting policies). Згодом, даний стандарт разом з МСБО №5 «Інформація, яка підлягає розкриттю у фінансових звітах» був замінений на МСБО 1 «Подання фінансових звітів» [11]

Офіційна поява ж даного поняття у вітчизняній бухгалтерській термінології була зумовлена прийняттям Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999р. [47], створенням та введенням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку на основі вже існуючих міжнародних стандартів. [43]

Між тим, в науковій літературі, навколо поняття ОП точиться жива дискусія. Більшість науковців, зокрема Барановська Т. [2], Швець В. [59], Шевчук О. вважає, що ОП – це є сукупністю форм та методів, що обрало підприємство для ведення обліку. Втім, існують і інші погляди. Зокрема, Бутинець Ф. [4] та Січ О. [51] детермінують ОП як сукупність способів та процедур, а Свірко С. [51] та Голов С. [11], тлумачать її за принципи та правила ведення обліку і складання звітності.

Облікова політика виступає основою розвитку підприємства в спектрі управлінської складової та в парадигмі загального менеджменту. Саме завдяки професійному обліку керівництво володіє усією інформацією на підприємстві і особливе значення облікова політика має для її користувачів, тому розглянемо детальніше, якими саме своїми особливостями та функціями вона задовольняє внутрішніх та зовнішніх користувачів. Отже, якісно складена облікова політика є особливо важливою для всіх користувачів. Відділ бухгалтерії використовує облікову політику для ведення обліку, адміністративний відділ застосовує її як інструмент підтримки стабільно фінансового стану підприємства, а також для керівників та засновників цей внутрішній документ може виявитись списком правил, який забезпечить захист в ході податкових або аудиторських перевірок. Потенціальні інвестори

або кредитні органи можуть здійснити якісний аналіз та оцінку фінансових результатів з її допомогою, а порядок документообігу, у свою чергу, визначений в облікова політика, спростить діяльність інших відділів та підрозділів.



Рис. 1.1 Управлінські функції облікова політика

Джерело: складено автором на основі джерела [28]

Дійсно облікової політики переважно розробляється бухгалтерією, але її затвердження відбувається за участі керівництва підприємства. Саме воно має зосередити свою увагу на відслідковуванні повноти зазначених методів та процедур, застосування яких призведе до збільшення чи зменшення фінансового результату [10].

На завершення потрібно відмітити що, якісно сформована облікова політика на наш погляд передусім внутрішній документ, який містить дані для забезпечення ефективного ведення бухгалтерського обліку, що має нерозривно поєднуватись з прийняттям управлінських рішень керівниками

стратегічної і тактичної ланки управління. Аналіз даного документу постачає менеджмент підприємства аналітичною інформацією для управління своєю власністю. Вона відповідає потребам користувачів у достовірній та ґрунтовній інформації та виступає важливим інструментом управління. Але інформація також вимагає детального відбору та перевірки на ефективність, достовірність, точність та своєчасність подання, і облікова політика забезпечує виконання усіх вищенаведених вимог.

1.2. Класифікація факторів впливу на формування облікової політики в системі управління підприємством

Подальше наше дослідження направлене на формування облікової політики в контексті управлінської діяльності підприємства, отже ми можемо відмітити що організована система обліку є тим механізмом, що має безперервно постачати керівництво про результати їх діяльності та про їх фінансовий стан. Методична база такого механізму є загально відомою сукупністю з оцінки та калькуляції, подвійного запису, складання та подання звітності, контролю, інвентаризації та звичайно документації. Облікова політика є тим внутрішнім документом, що має забезпечити активне використання поданої методології та її ефективність. Дана вимога може забезпечуватись первинною складовою облікової політики так би мовити основоположним принципам.

При зміні Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (далі Закон) у 2017 році, з метою гармонізації вітчизняного законодавства із законодавством Європейського Союзу, список принципів зменшився, але забезпечив правомірним визнанням інші принципи, що зазначені в МСФЗ, НС(П)БО та НС(П)БО у державному секторі [47].

Принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності у міжнародних нормативних актах розкриті у Концептуальній основі фінансової звітності. Чіткої систематизації принципів та розділу як такого в даній Концептуальній основі не міститься. Згадка про принципи має досить

фрагментарних характер, підтвердженням чого може бути також і відсутність визначення терміну «принципу бухгалтерського обліку» [43].

В своїй основі та за своєю природою облікова політика є основоположним елементом системи ведення бухгалтерського обліку і при складанні принципи даної системи не мають порушуватись.

Основними принципами бухгалтерського обліку розуміють правила, що використовуються підприємством для вимірювання, оцінки та проведення господарських операцій і при відображенні своєї господарської діяльності у фінансовій звітності. Тож формування облікової політики є неможливим без дотримання принципів: послідовності, повного висвітлення, безперервності, автономності, єдиного грошового вимірника та нарахування [29].

Попередній огляд дає можливість зрозуміти, що теоретично суть кожного з принципів представлена у Законі досить стисло, що є передумовою для створення різних трактувань з боку науковців та розширення їх переліку для потреб формування облікової політики.

Аналізуючи перелік стилів ведення облікової політики, можна сказати, що таке збільшення кількості принципів пов'язана з функціями, які виконує облікова політика, адже це не лише функції обліку, а й функції управління.

Більшість авторів виділяють принципи: ефективності, безперервності, ритмічності, системності, динамічності, пропорційності. Бутинець Ф. [4] зійшовся з Давидюком Т.В.. [13] на думці обов'язковості використання принципів кооперування, прямоточності та спеціалізації, а з Хомин П.Я., [58] принципу паралельності. У свою чергу Коваль В. [22] та Швець В. [59] у своїх підходах до формування облікової політики розглядають принцип законності. Ми погоджуємося з твердженнями вчених які досліджують дане питання та аналізують як теоретичну так і практичну сторону даного питання.

Аналіз робіт авторів показав, що кожен з них розробляє свою систему принципів, так як більшість принципів, належить системі лише одного науковця. Однією з них є Садовська І. [50], яка у своїх працях наголошує на системі з 5 принципів, а саме актуальності, системності, варіативності,

стабільності та ефективності. На меті цих принципів є підпорядкування цілей облікової політики загальним цілям управління підприємством.

Однак найбільш ґрунтовним, на нашу думку, є підхід який можна розглянути в такому спектрі. У своїх працях, він виділяє саме організаційно-управлінські принципи формування ОП, чия сутність розкрита в рисунку 1.2.

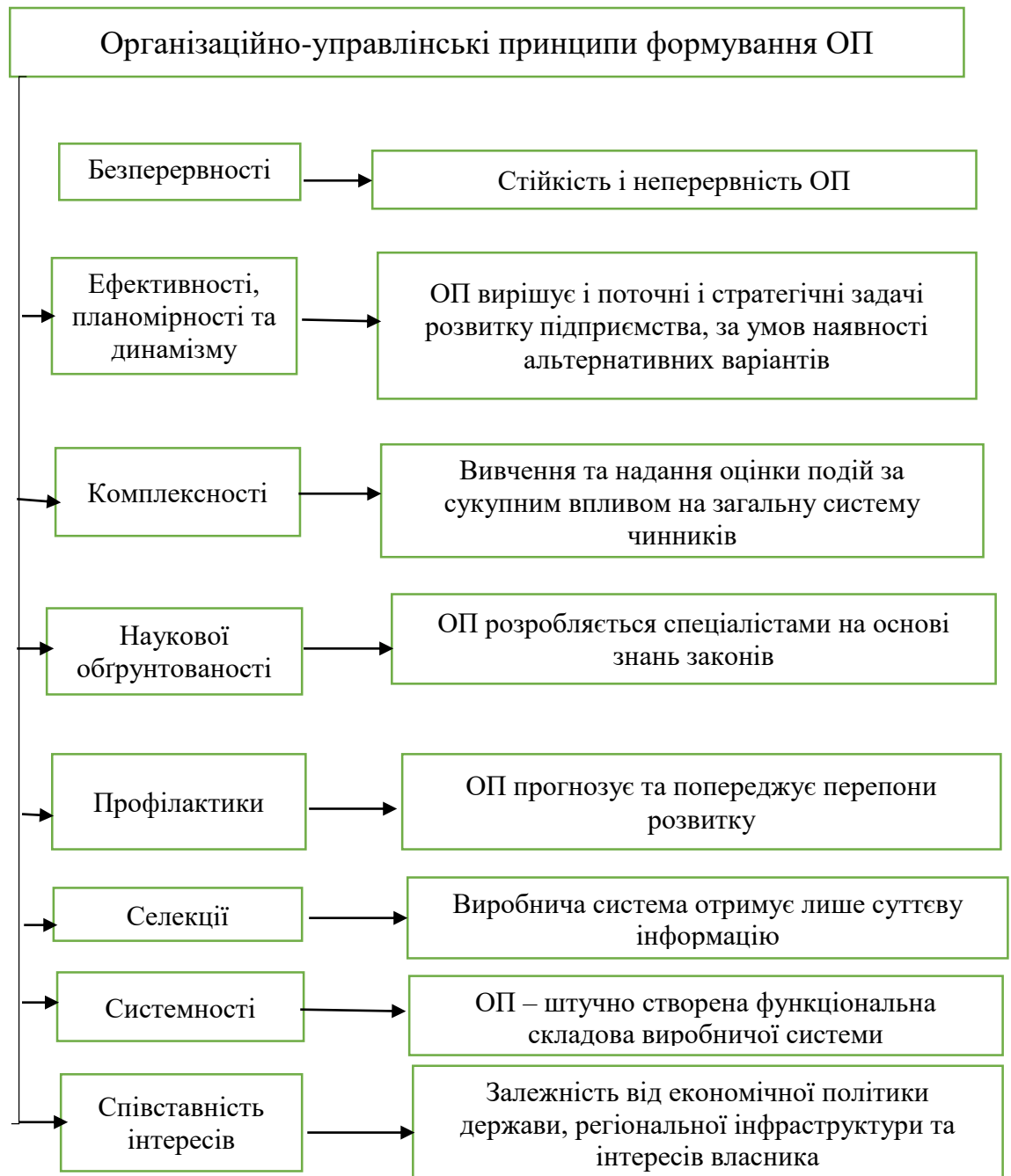


Рис. 1.2 Принципи формування облікової політики на підприємстві

Джерело: складено автором на основі джерела [24]

На основі сформульованих принципів мають формуватися зміст та спрямованість облікової політики підприємства. Пріоритетність змісту господарських операцій над формою, повнота та своєчасність відображення операцій, тотожність даних синтетичних та аналітичних регістрів обліку забезпечуються принципами облікової політики.

Сам процес формування облікової політики на практиці проходить поетапно. Однак, як і підходів до визначення терміну «облікова політика», як і систем принципів, в економічній літературі можна знайти різні бачення кількості етапів формування облікової політики. Наприклад, Правдюк Н.Л. [44, с.83] виділяє підготовчий, проміжний та заключний, Балакирева Н. та Голов І. [11, с.11] розглядають процес створення облікової політики в етапах формування, розкриття та внесення змін, а Лень В.С. [25, с.10] наголошує на етапах дослідження, розрахунку та затвердження.

У свою чергу Колос І. [23, с.47] розглядає 4 етапи раціонального формування ОП, а саме:

- 1) організаційний – формулювання мети та робочої групи;
- 2) підготовчий – вибір форм для різних видів обліку, визначення обсягів документації, кількості бухгалтерів;
- 3) технологічний – складання плану рахунків, документообігу, створення структури бухгалтерії, схеми реєстрації типових господарських операцій, визначення складу інвентаризаційної комісії та графіку її роботи;
- 4) результативний – оформлення та затвердження наказу про ОП.

Житний П. [15, с. 7] у своїх працях розширює два останні етапи до п'яти, наголошуючи на важливості визначення чинників впливу, на формування облікової політики та господарські процеси, із зовнішнього та внутрішнього середовища, а також на виборі елементів облікової політики за цими ж попередньо визначеними чинниками. Також науковець зазначає, що перед заключним етапом, який передбачає затвердження облікової політики, порядку внесення змін до облікової політики, контроль за її дотриманням, мають відбутися процеси формування інформаційного забезпечення. Дане

забезпечення має на меті створення первинних документів, у яких буде накопичуватись та узагальнюватись інформація, відхилення від норми будуть фіксуватися, а сама інформація буде розподілятися між визначеними методологічними рівнями обліку.

Виходячи з проведеного аналізу підходів, наведемо власну методику формування облікової політики за етапами (рис. 1.3)

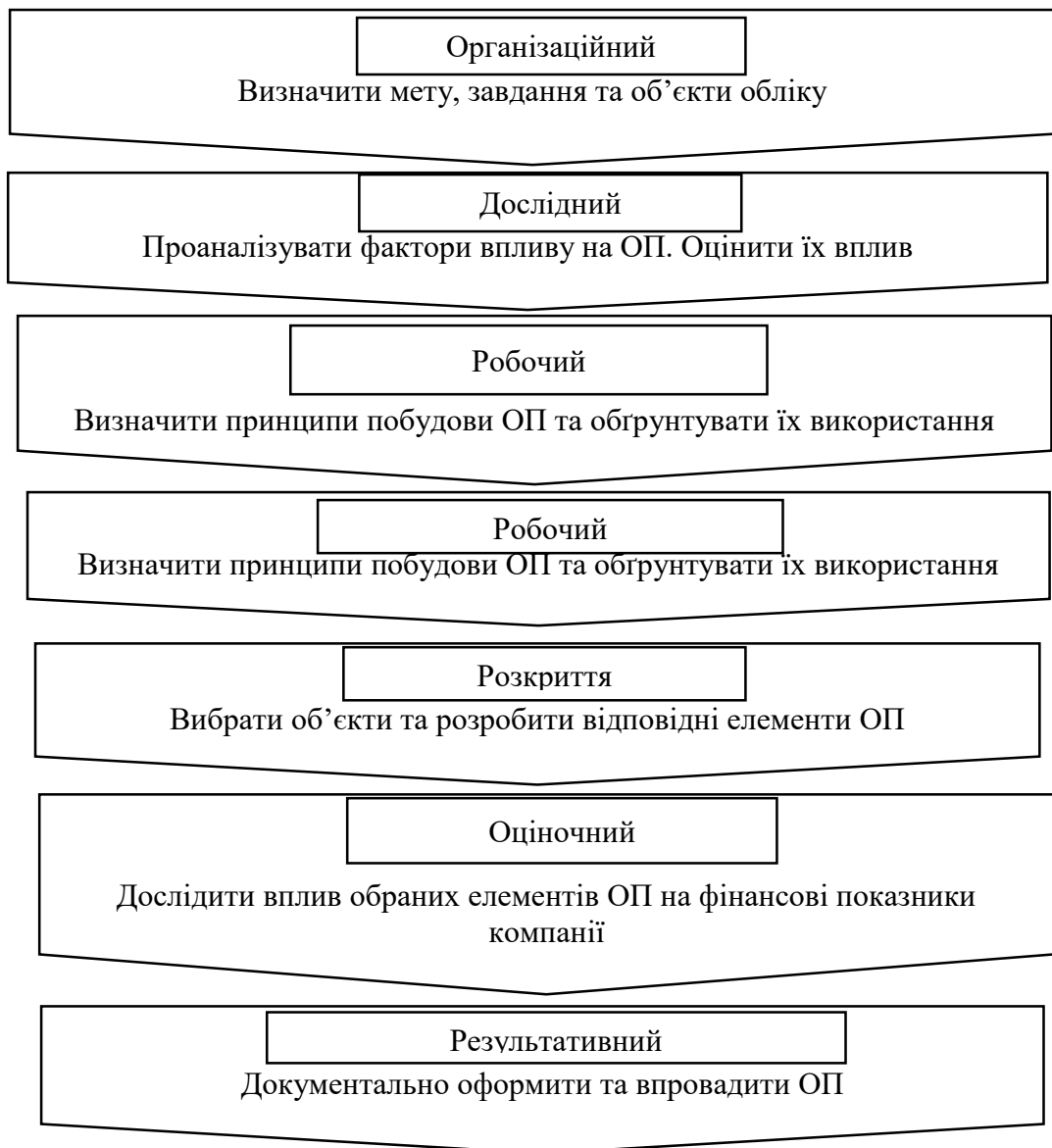


Рис. 1.3 Етапи формування облікової політики підприємства

Джерело: складено автором на основі джерела [7]

Проводячи дослідження можна сформулювати послідовність етапів представлена на рисунку 1.3 забезпечує зрозумілість суті та змісту облікової політики. У даній послідовності чітко розмежовані цілі та завдання, що має ставити, досягати та виконувати підприємство при її розробці. Алгоритм етапів формування облікової політики, що відображений на рисунку в повній мірі розкриває етапи ведення обліку з усіма складовими елементами його функціонального здійснення.

Тому, при створенні облікової політики суб'єкту господарювання треба керуватись принципами обліку, організації та управління. Нечітка позиція законодавства, щодо того якими принципами має керуватись підприємство, дало поштовх для формування суб'єктивних підходів до визначення систем принципів. Тому при формуванні облікової політики підприємство має самостійно досліджувати існуючі принципи та розробляти найоптимальніші варіанти їх застосування.

Формування чіткої системи обліку, уникнення розбіжностей у первинних документах, надання якісної та своєчасної інформації залежать від того, яку увагу приділить підприємство до процесу формування облікової політики. Сутність етапів має відповідати цілям та специфіці підприємства, розділити відповідальність при розробці облікової політики та саме дотримання сформованої послідовності має забезпечувати виконання наступних етапів попередніми.

1.3. Облікова політика як інструмент менеджменту на підприємстві

Кожне підприємство (організація) мають певну ступінь свободи у формуванні облікової політики, яка дає право вибору складу і порядку ведення рахунків, форм бухгалтерського обліку, способів оцінки та калькуляції [6].

Основоположний процес ведення бухгалтерського обліку та функціонування його системи передбачає відповідну організаційну інфраструктуру, яка забезпечує розв'язання ряду технічних, методичних та організаційних питань. У процесі вирішення даних питань власник підприємства спільно з головним бухгалтером впроваджує свою політику в напрямку бухгалтерського обліку шляхом самостійного вибору облікових процедур та способів. Все це зумовлює появу облікової політики як інструменту організації обліку.

Облікова політика представлена передусім сукупністю методів, принципів і процедур та механізмів, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності та розрахунку низки ґрунтовних показників.

Отже, це вибір підприємством конкретних форм, методик та техніки ведення бухгалтерського обліку, виходячи з положень чинних нормативних документів і особливостей діяльності підприємства [14].

Облікова політика розробляється самостійно кожним підприємством, зареєстрованим у встановленому законодавством порядку.

Фактори, що впливають на формування облікової політики підприємства:

- організаційно-правова форма суб'єкта господарювання;
- галузева приналежність (вид діяльності);
- система оподаткування;
- стратегія фінансово-господарського розвитку суб'єкта господарювання, його цілі та задачі розвитку;
- матеріально-технічне та інформаційне забезпечення [8, с.38].

Аналізуючи вищесказані твердження відмітимо, що головним завданням облікової політики є отримання достовірної та своєчасної інформації про фінансовий стан підприємства і результати його діяльності, яка дає змогу приймати відповідні управлінські рішення та є необхідною для користувачів бухгалтерської звітності.

Облікова політика підприємства має бути доступна різному колу осіб: зовнішні та внутрішні суб'єкти. До внутрішніх користувачів належать: власники підприємства, керівництво підприємства та управлінський персонал, головний бухгалтер та облікові працівники. До зовнішніх користувачів можна віднести: контролюючі органи (податкова служба), аудиторів, інвесторів, кредиторів та інші користувачів звітної інформації підприємства [26].

Формує облікову політику головний бухгалтер організації. При цьому він виходить з обов'язкового дотримання припущень і вимог, які зафіксовані в системі нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку, його базових принципів. Зміст облікової політики має включати методологічний, організаційний і технічний аспекти [25, с.200].

Кожна зі складових облікової політики підприємства об'єднує відповідні об'єкти, за якими існують альтернативні варіанти (рис. 1.4) [9, с. 278].

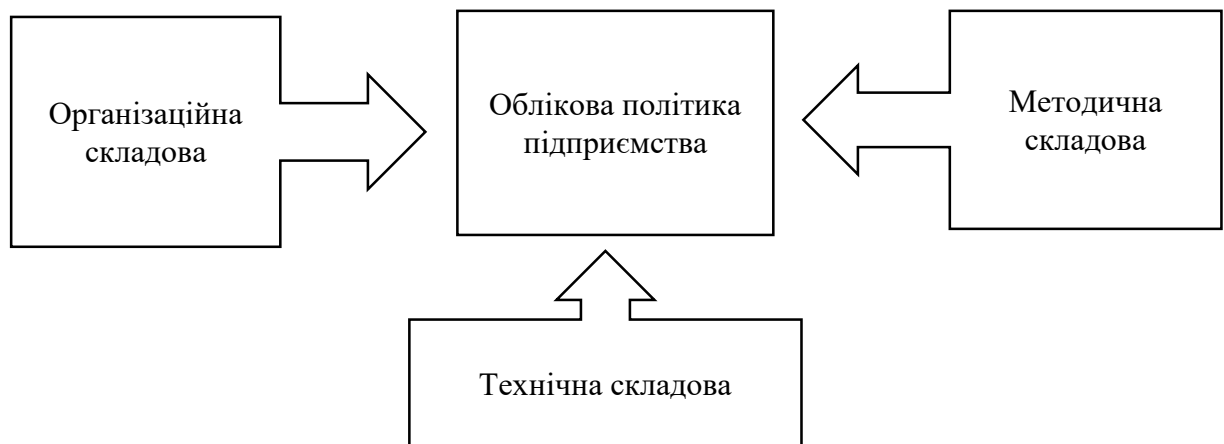


Рис. 1.4 - Складові облікової політики підприємства

Джерело: складено автором на основі джерела [9]

Організаційна складова облікової політики передбачає порядок ведення бухгалтерського обліку та організацію роботи облікового апарату. Прикладом об'єкта організаційної складової облікової політики є форма організації бухгалтерського обліку, елементом - одна з визначених законодавством форм організації.

Методичною складовою облікової політики передбачається визначення об'єктів обліку та способів його ведення, які мають альтернативні способи відображення. Прикладом об'єктів методичної складової можуть бути основні засоби, а відповідними елементами облікової політики є ліквідаційна вартість основних засобів, метод нарахування амортизації, строк корисної експлуатації тощо.

Технічна складова облікової політики є визначною для технічних засобів, які забезпечують ведення обліку. До об'єктів технічної складової відноситься форма ведення обліку, елементами ж є види форми ведення облік, зокрема: меморіально-ордерна, журнальна, комп'ютерна тощо [26, с.134]

Проводячи подальше дослідження, зважаючи на те, що законодавство, яке регулює ведення бухгалтерського обліку часто розглядає різні методи оцінки, обліку та процедур виникає необхідність установлення облікової політики. Формування облікової політики підприємства за конкретним напрямом (питанням) якраз і полягає у виборі одного варіанта з декількох альтернативних, установлених П(С)БО та іншими нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку. Тобто в обліковій політиці фіксують тільки ті принципи і методи обліку й оцінки, які передбачають декілька варіантів обліку на вибір підприємства або щодо яких є невизначеність .

Здійснення облікової політики підприємства в спектрі цифрового відображення відбувається за рахунок системи внутрішньої документації за різними напрямками та ділянками облікової роботи:

- положення, внутрішні правила, регламенти, інструкції, рішення власників. Вибір конкретного типу документа залежність від внутрішнього типу розпорядку підприємства та характеру питання облікової політики;
- проектні матеріали щодо організації бухгалтерського обліку: посадові інструкції, робочі проекти автоматизованого ведення обліку, графік документообігу;
- установчі документи (статут, установчий договір), які закладають основи побудови всієї господарської й управлінської системи підприємства. В

установчих документах, окрім визначення предмету діяльності суб'єкта господарювання, його статусу та порядку функціонування, зазначаються ряд питань бухгалтерського обліку (обліковий період, порядок розгляду та затвердження річної бухгалтерської звітності, порядок проведення аудиту звітності тощо);

- внутрішні документи, які регулюють питання організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві. Розпорядчий документ «Положення про облікову політику» містить перелік елементів облікової політики. У Положеннях про облікову політику передбачаються пункти, які стосуються технології, організації, методики та техніки бухгалтерського обліку, а також організації й контролю відповідальності.

Документальне оформлення облікової політики підприємства здійснюється у формі Наказу про облікову політику, встановленої структури якого не існує, адже це не регламентується жодним нормативно-правовим документом.

У створеній та затверженій обліковій політиці закріплюються робочі інструменти реалізації методологічного аспекту облікової політики, як інструменту управління підприємством, які включають:

- робочий план рахунків бухгалтерського обліку на базі загальноприйнятого плану рахунків. Робочий план рахунків формується з переліку рахунків, визначених чинним планом рахунків, і включає в себе рахунки різного ступеня деталізації та узагальнення, необхідність в яких встановлюється по кожному об'єкту обліку;

- форми первинних облікових документів у тих випадках, коли для оформлення деяких господарських операцій непередбачені типові форми;

- форми документів для внутрішньої бухгалтерської звітності;

- форми бухгалтерського обліку; - порядку проведення інвентаризації;

- методів оцінки окремих видів майна та зобов'язань;

- правила документообігу та технології обробки облікової інформації [12 с. 139].

Обрана суб'єктом господарювання облікова політика впливає на показники його фінансового стану, їх величину, та є однією з важливих умов отримання достовірної та своєчасної інформації для відображення у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

Проводячи огляд вищенаведеного матеріалу, зауважимо що облікова політика підприємства є одним з головних засобів формування основних показників діяльності підприємства, податкового планування, цінової політики, ефективної роботи бухгалтерського відділу та менеджменту підприємства, що забезпечить дотримання законодавства при здійсненні фінансово-господарської діяльності організації.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ НА ПРИВАТНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ «АГРАРНА КОМПАНІЯ 2004»

2.1. Загальна організаційно-економічна характеристика приватного підприємства «Аграрна компанія 2004»

Дослідження науковців та твердження практиків свідчать про зростання ефективності аграрної галузі України значною мірою це здійснюється за рахунок велико товарних агропромислових формувань, тобто підприємств з великою питомою вагою як виробничих показників так і з масштабною площею орендованих сільськогосподарських земель, аналогом є і підприємство яке досліджується нами. Приватне підприємство «Аграрна компанія 2004» засновано товариством з обмеженою відповідальністю «Група компаній «Вітагро»». Код ЄДРПОУ організації: 38143173, частка в статутному фонді 9,85%, іншим засновником є Лабазюк Петро Петрович з часткою 10%, кінцевим бенефіціаром є Лабазюк Сергій Петрович.

Місце знаходження юридичної особи ПП «Аграрна компанія 2004» - Хмельницька область, Хмельницький район Волочиської територіальної громади, с. Попівці, вул. Шкільна, б. 39. Підприємство орендує землі в нарковецькі, Черноострівські Городоцькій та інших громадах району і в сусідньому Кам'янець-Подільському районі переважно в Чемеровецькій Закупнянській територіальних громадах.

ПП «Аграрна компанія 2004» є самостійним господарюючим суб'єктом, який має права юридичної особи та здійснює виробничу й комерційну діяльність з метою одержання відповідного прибутку, заснованим рішенням засновника на його власності з правом найняття робочої сили, як і більшість підприємств подібного типу, що є велико товарними сільськогосподарськими виробниками.

У своїй діяльності підприємство керується Конституцією України, Цивільним Кодексом України, Господарським Кодексом України, Законом України «Про господарські товариства», іншими нормативними актами та правовими документами України.

Підприємство входить в перелік найпотужніших виробників сільськогосподарського виробництва в Хмельницькій області і також лідером агропромислового комплексу західного і центрального регіону України. Метою утворення та діяльності підприємства є задоволення споживчого попиту в товарах, продукції та послугах для одержання прибутку. Предметом діяльності товариства є:

1. Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур;
2. Розведення свиней;
3. Допоміжна діяльність у рослинництві;
4. Мисливство, відловлювання тварин і надання пов'язаних з ними послуг;
5. Розведення великої рогатої худоби молочних порід;
6. Після урожайна діяльність;
7. Виробництво м'яса;
8. Виробництво готових кормів для тварин, що утримуються на фермах;
9. Оптова торгівля живими тваринами;
10. Інша діяльність, яка не суперечить чинному законодавству.

ПП «Аграрна компанія 2004» має відокремлене майно, може від свого імені набувати прав і нести обов'язки, бути позивачем і відповідачем в суді, арбітражному суді, а також має самостійний баланс, розрахунковий валютний та інші рахунки в банках, фірмову марку і товарний знак, які реєструються в установленому порядку, печатку зі своїм найменуванням.

Управління підприємством здійснює його засновник або уповноважена ним особа. Всі рішення засновника є обов'язковими для виконання працівниками підприємства, крім випадків, якщо це рішення суперечить

чинному законодавству України. На підприємстві постійно модернізується структура управління, що безпосередньо пов'язано з змінами розмірів підприємства, оптимізації управлінських відносин, розвитком нових напрямків діяльності та нових галузей виробничо-господарської діяльності.

Майно підприємства формується за рахунок особистих внесків засновника, прибутків, одержаних від виробничої та комерційної діяльності господарства, а також інших надходжень і власності засновника. Підприємство може брати в оренду або користування земельні або майнові паї громадян, має право надавати і передавати підприємствам, установам, організаціям і громадянам обмінювати, здавати в оренду, надавати у тимчасове користування, належне йому на праві власності, майно. Статутний фонд складає 5 658 879,63 грн, який формується за рахунок разової передачі засновником майна і коштів, що є його власністю.

В 2010 році керівництвом прийняте рішення про відродження галузі садівництва на Хмельниччині. Відводяться перші гектари під насадження у Свіршківцях. Нині площа садових насаджень сягає 700 га., розташовані у Свіршківцях Чемеровецької громади та у Великих Жеребках Волочиської громади. У садах компанії вирощують: яблуко, грушу, черешню, сливу, смородину. Професійний догляд та дотримання агротехнічних вимог дозволяє з року в рік збирати гарні врожаї. Фрукти успішно реалізують в Україні, і не зважаючи на високу конкуренцію експортують. Уся вирощена продукція сертифікована, що дає можливість на розвиток галузі і співпрацю з рядом європейських підприємств.

У господарстві є власні оборотні і необоротні активи, крім того, господарство бере в оренду основні засоби на період посівної компанії і збору урожаю, а також складські приміщення, які дають можливість на зберігання сільськогосподарської продукції за сучасними передовими технологіями та здійснення ефективних логістичних процесів з дотриманням усіх вимог.

Далі розглянемо не менш важливі для агропромислового сектору України показники галузі тваринництва, що характеризують масштаби

виробництва, їх вплив на ефективність діяльності, та організацію управління. Варто зазначити, що тваринництво України має стійку тенденцію до загального скорочення але в досліджуваному підприємстві спостерігається інша тенденція. На території с. Свіршківці в 2011 році побудований перший свинокомплекс на 20 000 поголів'я на рік. Сьогодні працює 5 репродукторів та 9 відгодівельних комплексів. Таким чином кількість поголів'я одночасного утримання складає 70 тис. голів., кожного місяця реалізується 10 тис. голів.

У 2013 році випустив першу продукцію насіннєвий завод VITAGRO у с. Лісоводи Городоцького р-ну. потужністю 8-10 тонн зерна за годину. На початках готували насіння озимої пшениці та сої, пізніше додалися : горох, ріпак, гірчиця, ячмінь. У 2017 сформували додаткову лінію для протравки насіння, потужністю 10 тон на годину. Даний напрямок забезпечує насіннєвим фондом майже усі власні потреби та одночасно покриває потреби цілого ряду підприємств як і регіону так і низки невеликих фермерських підприємств інших областей.

У 2014 році здано в експлуатацію першу чергу холодильника з регульованим газовим середовищем, розрахованим на зберігання 5000 тис. тон фруктів. Згодом здано другу чергу, та таким чином вийшли на планову потужність в 10 тис. тон. У с. Жеребки добудовують ще один холодильник з сортувальною лінією, який зможе прийняти 5 тис. тон яблук. Холодильні устаткування дозволяють якісне зберігання фруктів протягом тривалого періоду з одночасним збереженням усіх смокових та нормативних особливостей.

Також у тому самому 2014 році у с. Лісоводи Городоцького району побудовано сучасний комбікормовий завод. Тут практично замкнутий цикл виробництва високоякісного та збалансованого комбікорму. Із запуском емностей завод виходить на потужність 25 тон комбікорму щогодини. Дане виробництво покриває усі потреби власної тваринницької галузі та одночасно дає можливість виступати потужним гравцем на ринку сільськогосподарських

кормів, оскільки для виробництва яких є потужна сировинна база та одночасно високотехнологічна інноваційна основа.

Першу продукцію у 2017 випустив олійний завод. Потужність переробки 120 тонн насіння на добу. Випуск за добу 50 тон олії та 40 тон макухи. Завод постійно працює на максимальну потужність забезпечуючи потреби в якісній продукції та одночасно вирішує питання і кормової бази забезпечуючи тваринництво, а особливо молочне скотарство макухою.

Саме в тому ж таки 2017 відбулося відкриття першого елеватору ГК у с. Закупна Чемеровецького р-ну Хмельницької обл., потужність зберігання якого складає 82 тис. тон. Тут зерно зберігається, очищується, відбувається сушіння, і навіть підвищення якості зернових культур. А розташування поблизу залізо дорожньої колій допомагає зручно транспортувати продукцію у великих об'ємах та на достатню відстань з невеликими порівняно затратами.

У 2019 році реалізували проект з відновлювальних джерел енергії. Введено в експлуатацію сонячні батареї у с. Ріпна Волочиського р-ну., закупили обладнання у найкращих українських та закордонних виробників. На сьогодні вона найефективніша на Хмельниччині. Ще три станції на стадії завершення, у Личівці та Богданівці Волочиського, та Івашківцях Чемеровецького р-ну., їх загальна потужність складе 15, 6 мегават. Відновлювальна енергетика є передовим напрямком розвитку сучасної системи розвитку енергетичних систем, де на сьогодні склались такі передумови, що саме ця галузь є запорукою розвитку енергетичної незалежності з одночасним збереженням довкілля, висококультурним веденням енергетичної діяльності не завдаючи шкоди довкіллю. Це нова галузь економічної діяльності потребує низку знань, досвіду вивчення питання по здійсненню такої діяльності та певних фінансових вливань, тому досліджуване підприємство спрямувало свою діяльність в цьому напрямку і отримало перед усім передовий досвід яким ділиться з усіма зацікавленими сторонами як також планують розвивати даний напрям в енергетичній сфері. В

подальшому підприємство планує розвинути свою діяльність і що до вітрової генерації так інших напрямків сучасної енергетики.



Рис. 2.1. Організаційна схема управління «Аграрна компанія 2004»

Джерело: власна презентація на основі внутрішньої звітності

компанії

Представлена організаційна структура управління агропромислового формування «Аграрна компанія 2004» (рис. 2.1) принципово не відрізняється від структури підприємств аграрних холдингів . Нюансами даних структур можемо назвати:

- фінансове управління, де фінансовому директору групи підпорядковується департамент ІТ-технологій;

- фінансова служба знаходиться в структурі департаменту економіки і прямо не підпорядковується фінансовому директору (зв'язки звичайно існують, але опосередковані);

- виробниче управління в особі директора з виробництва підпорядковує собі департамент будівництва;

- в структурі департаменту рослинництва створена агрохімічна служба, задачі якої полягають в проведенні ґрунтовних аналізів земельних масивів.

Наведені вище особливості організаційної структури управління, на нашу думку, є не значними та такими, які вписуються в «класичну схему». До того ж, як уже зазначалося в попередньому викладі, варто пам'ятати, що великотоварні агропромислові формування України перманентно перебувають в процесі розвитку, зміни своїх розмірів та напрямків агробізнесу. Така ситуація провокує відповідні зміни в організаційній структурі управління. Тому наведені нюанси «Аграрна компанія 2004» можуть втратити свою актуальність в будь-який час.

В свою чергу, спілкування з спеціалістами різних рівнів дало змогу проаналізувати організаційну структуру управління агропромисловим формуванням в умовно-якісному виразі. Позитивні моменти умовно-якісної характеристики сформованої «Аграрна компанія 2004» є такими:

- молодий, змотивований та активний колектив;
- спеціалісти які завзято працюють та якісно виконують свої обов'язки мають високі можливості до кар'єрного зростання.

До негативних моментів умовно-якісної характеристики сформованої «Аграрна компанія 2004» можемо відвести:

- надзвичайно прискіплива критика навіть найменших помилок при виконанні завдань;
- недостатньо ефективна система підвищення кваліфікації (розвитку) персоналу;

- складність впровадження новинок та удосконалень бізнеспроцесів, через бюрократичний механізм, що є характерним для більшості великотоварних агропромислових формувань;

- надзвичайно широкий спектр впливу департаменту безпеки на всі бізнес процеси, що часто створює форму тиску на управлінців та робітників.

В загальному проводячи аналіз виробничо господарської та управлінської складової, відмітимо що приватне підприємство є одним з потужних гравців агропромислового ринку не лише Хмельниччини але і західного регіону в цілому, і на рівних умовах конкурує з провідними аграрними холдингами України.

2.1 Фінансова характеристика підприємства

Проводячи дослідження діяльності підприємства проведемо оцінку його економічних показників, оскільки саме фінансові показники є основним відображенням фактичної діяльності підприємства. Основні показники господарської діяльності ПП «Аграрна компанія 2004» характеризують його матеріально-виробничу базу, використання знарядь і предметів праці, організацію виробництва, затрати на виробництво продукції та ін. Джерелом інформації для аналізу господарської діяльності «Аграрна компанія 2004» (Табл. 2.1.) стали документи за період 2020 – 2022 рр. такі, як Баланс та Звіт про фінансові результати (Додаток). Нами було проведено аналіз основних базисних показників оскільки тема дослідження направлена на здійснення облікової політики на підприємстві та її вплив на виробничо-господарську діяльність та як наслідок на процес прийняття управлінських рішень та на управлінській процес в цілому. Оскільки ефективне управління є запорукою розвитку підприємства як самостійного господарського формування з одночасним формуванням стратегічних напрямів діяльності та розвитку перспективних галузей.

Динаміка виробничо-господарських показників ПП «Аграрна компанія 2004» відображена в таблиці 2.1

Таблиця 2.1

Динаміка виробничо-економічних показників ПП «Аграрна компанія 2004» за 2020 – 2022 рр.

Показники	Роки			2022 р. до 2020 р.
	2020	2021	2022	
Вартість продукції, тис.грн.	1 116 408	1 252 168	1 652 007	535 598
Вартість основних виробничих фондів, тис.грн.	2 771 794	2 777 794	2 648 562	-123 232
Середньооблікова чисельність працівників, осіб	1611	1624	1696	1,00
Чистий прибуток підприємства, тис.грн.	966394	1123867	812921	-153 473,00
Зобов'язання підприємства тис. грн	1828217,5	1766828	1893607	65 389,50
Фондовіддача	0,4	0,45	0,62	0,22
Фондомісткість	2,48	2,22	1,6	-0,88
Фондоозброєність	1 720,54	1 710,46	1 561,65	--158,89

Джерело: власний розрахунок на основі звітності підприємства

Техніко-економічний аналіз показав, що вартість виробленої продукції у 2022 році складає 1 633 756 тис. грн., що становить 147,98% від відповідного періоду 2020 року. Спостерігається збільшення виручки з кожним роком (Рис.2.2).

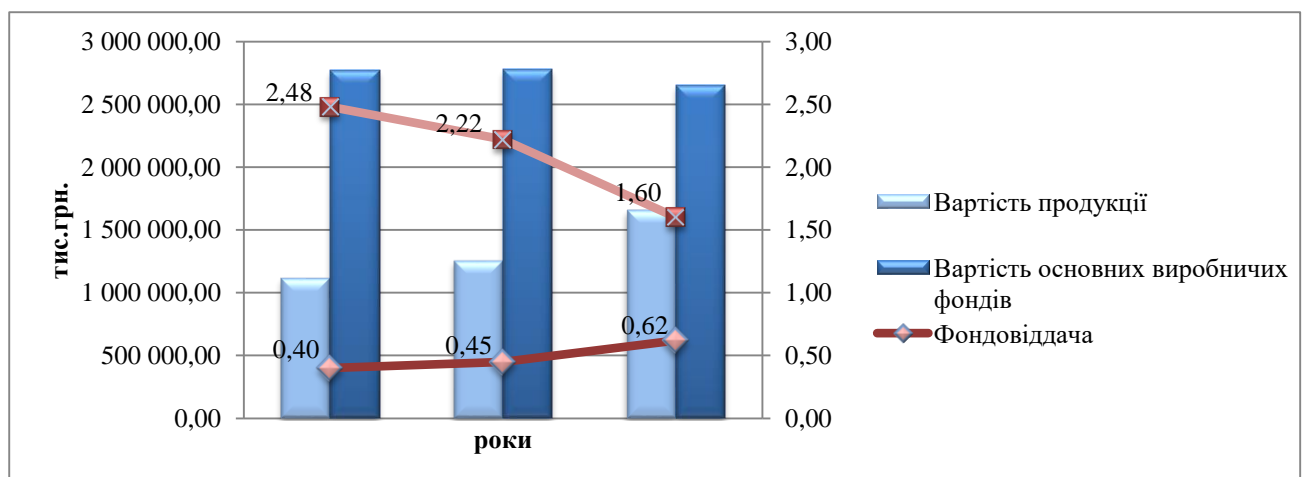


Рис.2.2. Динаміка техніко-економічних показників ПП «Аграрна компанія 2004» за 2020-2022 рр.

Джерело: власний розробка на основі звітності підприємства

Фондовіддача характеризується аналогічною тенденцією, що характеризує підвищення ефективності діяльності підприємства та у 2022 році зросла на 54,86% в порівнянні з 2020 роком. Фондомісткість має тенденцію до спаду у 2022 році порівняно з 2020 роком на 36,33%, тому підприємству потрібно звернути увагу на стан основних виробничих фондів.

Особливу роль в аналізі забезпечення підприємства необоротними активами відіграє аналіз структури необоротних активів та її зміни. Велика частка основних виробничих засобів і незавершеного будівництва у складі необоротних активів, а також велика частка їх приросту у зміні загальної величини необоротних активів за аналізований період характеризує орієнтацію підприємства на створення матеріальних умов для розширення основної діяльності.

Аналіз структури необоротних активів та її зміни відіграє особливу роль в аналізі забезпечення підприємства необоротними активами. (Рис.2.3.).



Рис. 2.3. Структура необоротних активів ПП «Аграрна компанія 2004» за 2022 р.

Джерело: власна розробка на основі звітності підприємства

Найбільшу частину необоротних активів складають основні засоби (78,67 %), найменшу – довгострокові фінансові інвестиції, що становлять 0,01% від загальної структури необоротних активів.

Велика частка основних виробничих засобів і незавершеного будівництва у складі необоротних активів, а також велика частка їх приросту у зміні загальної величини необоротних активів за аналізований період характеризує орієнтацію підприємства на створення матеріальних умов для розширення основної діяльності (Табл.2.2.).

Таблиця 2.2.

Динаміка, склад і структура необоротних активів ПП «Аграрна компанія 2004» за 2020 - 2022 рр

Необоротні активи	2020 р.		2021 р.		2022 р.		2022 р. у % до 2020 р.
	тис.грн	%	тис.грн	%	тис.грн	%	
Нематеріальні активи	1 737	0,06	1 539	0,05	2 732	0,08	157,28
Незавершені капітальні інвестиції	68 126	2,22	165 600	5,10	101 232	3,01	148,60
Основні засоби	2 703 668	88,13	2 612 194	80,49	2 648 562	78,67	97,96
Довгострокові фінансові інвестиції:	-	-	-	-	-	-	-
- які обліковуються методом участі в капіталі інших підприємств	400	0,01	300	0,01	300	0,01	75,00
- інші фінансові інвестиції	208 326	6,79	208 326	6,42	208 326	6,19	100,00
Довгострокова дебіторська заборгованість	15 667	0,51	134 998	4,16	147 513	4,38	941,55
Відстрочені податкові активи	50 311	1,64	122 352	3,77	257 837	7,66	512,49
Інші необоротні активи	19 512	0,64	111	0,00	111	0,00	0,57
Разом	3 067 747	100,0	3 245 420	100,0	3 366 613	100,0	109,74

Джерело: власна розробка на основі звітності підприємства

Найбільшу частку необоротних активів у 2022 році складають основні засоби 78,67% (2 648 562 тис.грн.), найменшу становлять довгострокові

фінансові інвестиції які обліковуються методом участі в капіталі інших підприємств – 0,01% від усіх необоротних активів (300 тис.грн.).

Протягом 2020 - 2022рр. вартість необоротних активів зростала.

У 2020 році збільшились нематеріальні активи на 57,28% порівняно з 2022 роком, незавершені капітальні інвестиції зросли на 48,6%, основні засоби зменшились на 3,04%, довгострокові фінансові інвестиції зменшились на 25%, значно зросла дебіторська заборгованість, зменшились інші необоротні активи.

Таблиця 2.3

Ефективність використання оборотних засобів підприємства та швидкість їх обертання ПП «Аграрна компанія 2004» за 2020 - 2022 рр.

Показники	Роки			Абс.відх. 2022-2020 рр.
	2020	2021	2022	
Коефіцієнт обороту оборотного капіталу	1,33	1,34	1,41	0,09
Коефіцієнт завантаження коштів в обороті	0,75	0,74	0,71	-0,05
Тривалість одного обороту, днів	271,5	267,76	254,65	-16,85

Джерело: власний розрахунок на основі звітності підприємства

Розрахунок ефективності використання оборотних засобів показав, що тривалість одного обороту оборотних засобів за 2022 рік становить 254,65 днів, що порівняно з 2020 роком даний показник значно менший. Абсолютне відхилення становить -16,85. Коефіцієнт обороту оборотного капіталу протягом 2020-2022 рр. зростає, а коефіцієнт завантаження коштів в обороті має тенденцію до зменшення.

Негативна динаміка ряду показників обумовлена багатьма факторами як і внутрішнього так і зовнішнього середовища, але головним негативним фактором впливу є і нажаль залишається це військовий стан та військові дії що проходять на теренах нашої держави. Але все таки відмітити що потенціал досліджуваного підприємства досить міцний і ряд показників зберігають

позитивну динаміку не зважаючи на вплив низки негативних факторів що пов'язані з військовими діями.

Для характеристики ефективності використання сировини та матеріалів застосовується система узагальнювальних та часткових показників, розрахунок яких ґрунтується на показнику матеріальних витрат (Рис.2.4.).

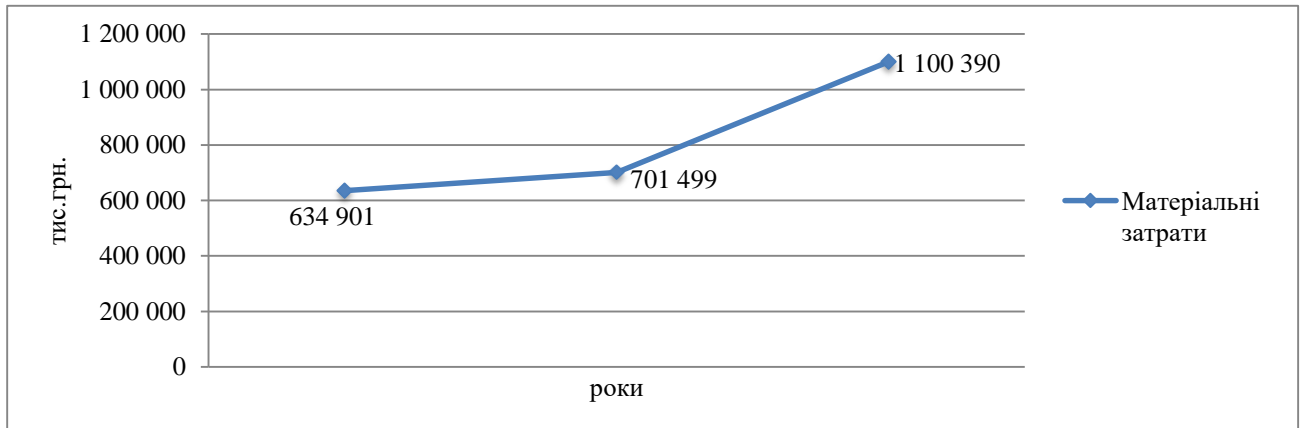


Рис.2.4. Динаміка матеріальних витрат ПП «Аграрна компанія 2004» за 2020-2022 рр.

Джерело: власна розробка на основі звітності підприємства

На графіку спостерігається збільшення матеріальних затрат за вказаний період. У 2020 році затрати становили 634 901 тис.грн., а у 2022 році 1 100 390 тис.грн.

Для оцінки матеріальних затрат на продукцію розраховують показник матеріаловіддачі та матеріаломісткості продукції.

Матеріаловіддача продукції характеризує вихід продукції з кожної гривні спожитих матеріальних ресурсів (сировини, матеріалів, палива, енергії) і розраховується як відношення обсягу виробленої продукції до суми матеріальних витрат.

Матеріаломісткість продукції показує, скільки матеріальних витрат припадає на гривню виробленої продукції. Показник, обернений до матеріаловіддачі.

Аналіз ефективності використання матеріальних ресурсів проводимо за даними Таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Динаміка показників ефективності використання матеріальних ресурсів ПП «Аграрна компанія 2004» за 2020 - 2022 рр.

Показник	2020 р.	2021 р.	2022 р.
Обсяг виробленої продукції у порівнянних цінах (без ПДВ і акцизного збору), тис. грн.	1 081 343,27	1 146 505,96	1 228 350,74
Матеріальні витрати на виробництво продукції, тис. грн.	634 901	701 499	1 100 390
Матеріаломісткість продукції, коп/грн.	0,59	0,61	0,90
Матеріаловіддача продукції, грн/грн.	1,70	1,63	1,12

Джерело: власний розрахунок на основі звітності підприємства

Як ми бачимо, обсяг виробленої продукції у порівнянних цінах у 2022 році зростає та становить 1 228350,74 тис.грн. Матеріальні витрати на виробництво також зросли і становлять 1 100 390 тис.грн. Матеріаломісткість продукції відповідно характеризується збільшенням, а матеріаловіддача зменшенням.

Аналіз динаміки основних відносних показників фінансової стійкості підприємства здійснюють на основі значень коефіцієнтів капіталізації.

Коефіцієнт автономії (фінансової незалежності, концентрації власного капіталу) характеризує незалежність фінансового стану підприємства від зовнішніх джерел фінансування, показує частку власних коштів підприємства у загальній сумі джерел її фінансування. Коефіцієнт фінансової залежності є оберненим до коефіцієнта автономії.

Коефіцієнт довгострокової фінансової незалежності (коефіцієнт фінансової стійкості) характеризує рівень незалежності підприємства від короткострокових позикових джерел фінансування.

Коефіцієнт співвідношення позикового і власного капіталу (Табл. 2.5.) (коефіцієнт фінансування, коефіцієнт фінансового ризику) показує обсяг залучених коштів, що припадає на гривню власного капіталу, характеризує рівень залежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування.

Коефіцієнт фінансового левериджу характеризує співвідношення довгострокових зобов'язань підприємства і власного капіталу.

Коефіцієнти структури довгострокових джерел фінансування: коефіцієнт фінансової залежності капіталізованих джерел і коефіцієнт фінансової незалежності капіталізованих джерел.

Таблиця 2.5

Власний капітал підприємства, тис.грн.

Назва показника	Залишок на початок 2023 року	структура, %
Зареєстрований капітал	907452	-18,09
Додатковий капітал	-	-
Резервний капітал	17451	-0,35
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	-5941083	118,44
Всього	-5016180	100,00

Джерело: власна розробка на основі звітності підприємства

Залишком на початок 2023 року підприємство має непокриті збитки у сумі 5 941 083 тис.грн, тому вартість капіталу станом на 31.12.2022 року має відємне значення та становить 5 016 180 тис.грн.

Формування ряду коефіцієнтів діяльності підприємства безумовних особливостей не має хоча в своєму твердженні дані таблиці незаперечно відображають реальний економічний стан діяльності підприємства, але все-таки як ми зауважували вище основна проблема сьогоденного стану речей це повномасштабне вторгнення та ведення військових дій яке має прямий безпосередній вплив на економічні процеси в середні країни і на агропромисловий комплекс зокрема. Пройшов процес розриву ряду економічних і виробничих зв'язків в діяльності підприємства, через проблеми кордонів знизився експортно-імпорتنний потенціал, а досліджуване підприємство було зорієнтоване передусім на експорт своєї продукції, зменшився і потенціал внутрішнього ринку, оскільки знизилась купівельна спроможність тощо.

Вартість чистих активів товариства менша від мінімального розміру зареєстрованого капіталу, встановленого законом. Тому, підприємство має покрити збитки та збільшити власний капітал.

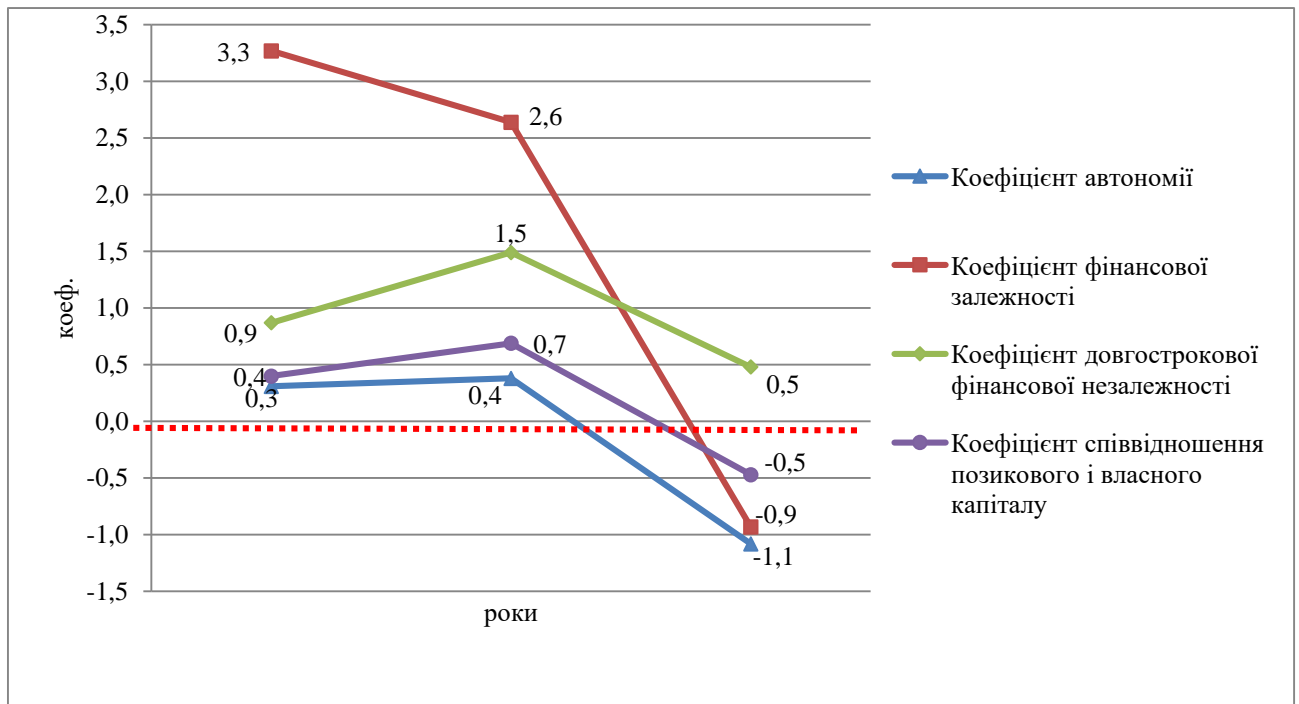


Рис. 2.5. Динаміка основних відносних показників фінансової стійкості ПП «Аграрна компанія 2004» за 2020-2022 рр.

Джерело: власна розробка на основі звітності підприємства

Аналізуючи показники фінансової стійкості (Рис. 2.5.), можна сказати, що оскільки власний капітал підприємства у 2022 році становить -5016180 тис.грн., то майже всі показники фінансової стійкості від'ємні.

Показники фінансової стійкості підприємства у 2022 році значно погіршились, порівняно з 2020 роком, абсолютне відхилення показників за ці роки значно коливається і не має стабільної тенденції.

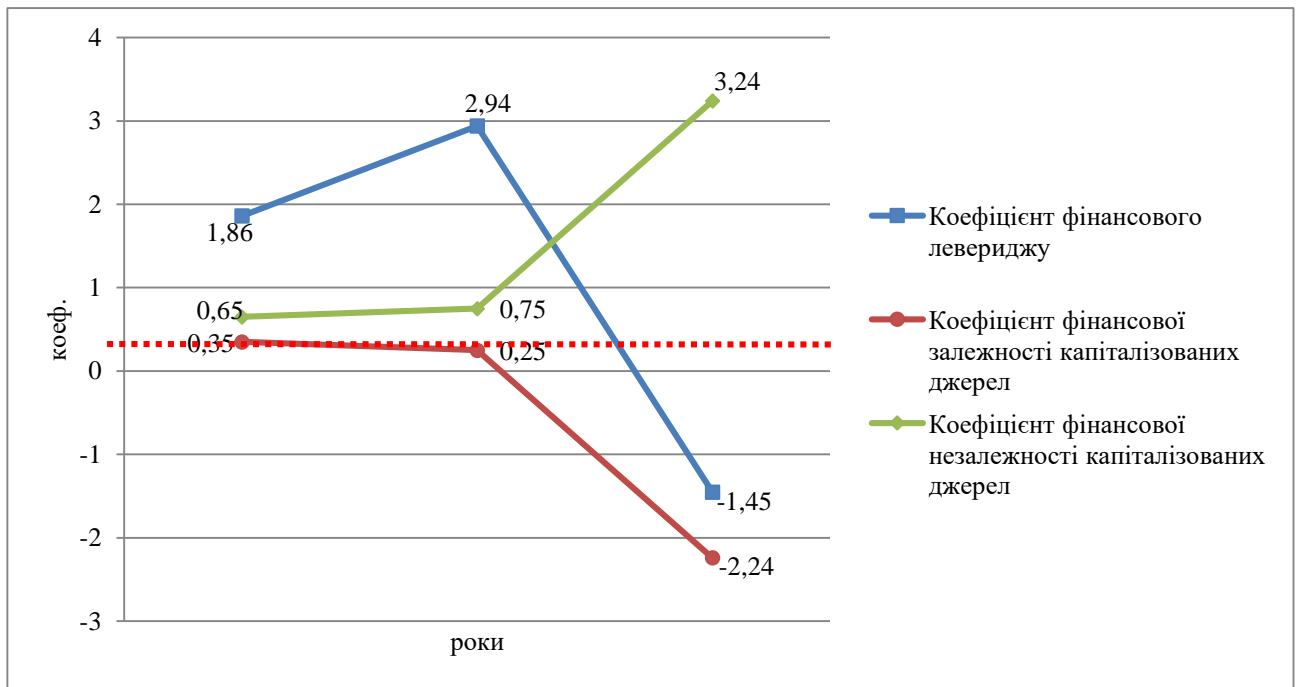


Рис. 2.6. Динаміка основних відносних показників фінансової стійкості ПП «Аграрна компанія 2004» за 2020-2022 рр.

Джерело: власна розробка на основі звітності підприємства

Спадання коефіцієнту фінансового левєриджу свідчить про посилення залежності від довгострокового позикового капіталу, про зниження фінансової стійкості.

Для визначення фінансового стану підприємства головним критерієм виступає його платоспроможність. Платоспроможність означає наявність у підприємства грошових коштів та їх еквівалентів, достатніх для розрахунків по кредиторській заборгованості.

Підприємство вважаються ліквідним, якщо його поточні активи перевищують короткострокові зобов'язання.

Для аналізу ліквідності підприємства розраховуються (Табл. 2.6.) і аналізуються основні показники ліквідності (Рис. 2.6.) на основі Балансу, Звіту про рух грошових коштів та Звіту про власний капітал (Додаток).

Таблиця 2.4.

**Динаміка показників ліквідності ПП «Аграрна компанія 2004»
за 2020-2022 рр.**

Показники	Порядок розрахунку	Норм	2020 р.	2021 р.	2022 р.
Коефіцієнт абсолютної ліквідності (платоспроможність)	Грошові кошти та їх еквіваленти, поточні фінансові інвестиції / Поточні зобов'язання	>0,2	0,04	0,24	0,12
Коефіцієнт покриття (коефіцієнт поточної ліквідності)	Оборотні активи / Поточні зобов'язання	>1,5	1,70	0,91	0,54
Маневреність власних оборотних коштів	Грошові кошти та їх еквіваленти / Оборотні активи - Поточні зобов'язання	x	0,05	-2,76	-0,27
Коефіцієнт забезпечення запасів власними оборотними коштами	Оборотні активи - Поточні зобов'язання / Поточні зобов'язання	>0,6	0,70	-0,09	-0,46

Джерело: власний розрахунок на основі звітності підприємства

Підводячи підсумок за всіма наведеними розрахунками можна зробити висновок, що наведені баланси підприємства не є абсолютно ліквідними, а саме: підприємство мало достатньої суми наявних грошових коштів для розрахунків з кредиторами, у 2022 році відмічається недостатньо власного капіталу як для формування важко ліквідних активів, так і оборотних активів.

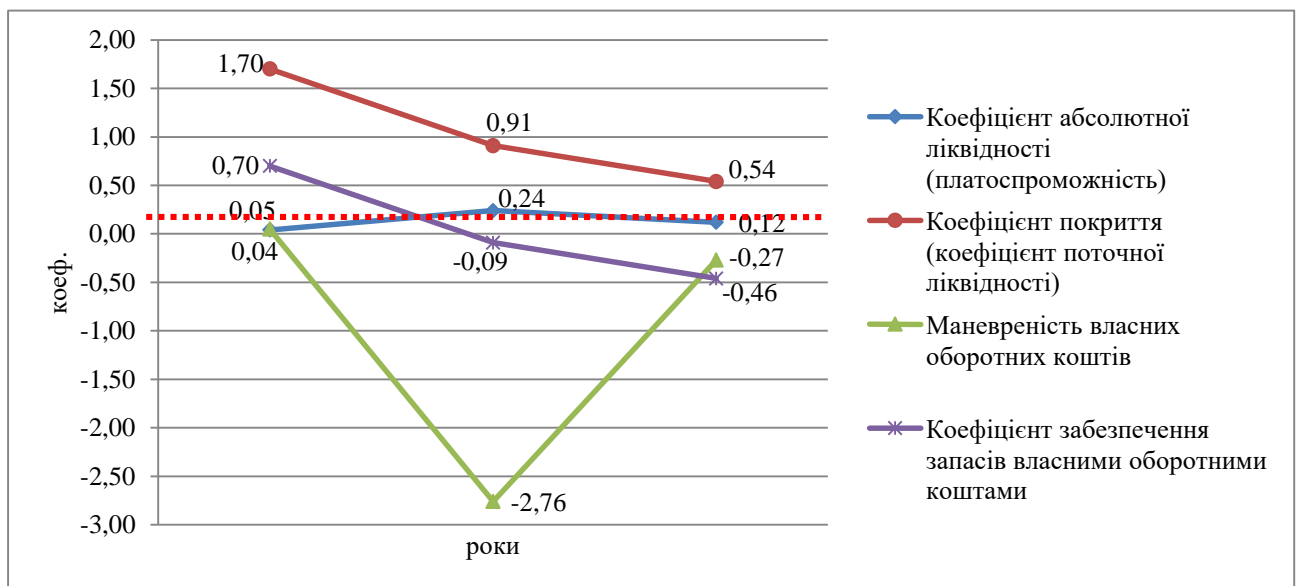


Рис. 2.4. Динаміка показників ліквідності ПП «Аграрна компанія 2004» за 2020-2022 рр.

Джерело: власна розробка на основі звітності підприємства

Головним ресурсом кожного підприємства є персонал, від ефективності його використання здебільшого залежать результати діяльності та конкурентоспроможність. Трудові ресурси призводять до дії матеріально-речові елементи виробництва, створюють продукт, вартість та доданий продукт у формі прибутку.

Достатня забезпеченість працівниками, що мають необхідні знання і навички, раціональне їх використання, високий рівень продуктивності праці мають велике значення для збільшення обсягів продукції і підвищення ефективності виробництва.

Від забезпеченості підприємства персоналом та ефективності його використання залежать обсяг і своєчасність виконання всіх робіт, ступінь використання устаткування, машин, механізмів і як результат — обсяг виробництва продукції, її собівартість, прибуток та інші економічні показники.

На основі звітів з праці зробимо висновки забезпеченості ПП «Аграрна компанія 2004» персоналом (Рис. 2.7.)

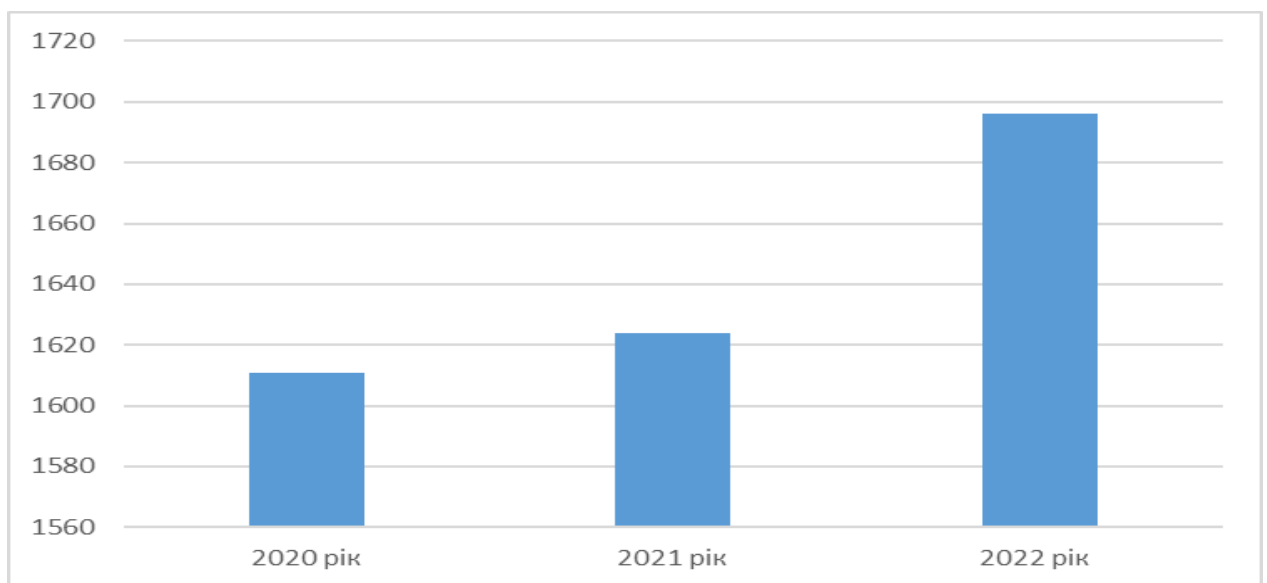


Рис. 2.5. Динаміка забезпеченості персоналом ПП «Аграрна компанія 2004» за 2020-2022 рр.(чоловік)

Джерело: власна розробка на основі звітності підприємства

За 2021 рік було прийнято 59 а звільнено 46 осіб, в наступному році спостерігається подальша позитивна динаміка в ПП «Аграрна компанія 2004» – 72 особи. Основною причиною збільшення працівників підприємства у 2021 та 2022 роках році є прийняття високооплачуваних спеціалістів, доукомплектування нових робочих місць і посад та збільшення зарплати окремим висококваліфікованим працівникам та фахівцям.

Сумуючи усе вище сказане зауважимо що незначний але все-таки ріст кількості працівників які працюють на підприємстві, його позитивна динаміка показують позитивні тенденції в економічних відносинах оскільки занятість на селі це одна з найбільш вагомих проблем як і досліджуваного регіону так і усієї сільської місцевості країни. Зважаючи на те що підприємство розвиває і тваринницьку галузь, яка є лідером по зайнятості населення та організовує ефективну переробку продукції, що також направлена на збільшення робочих місць, позитивна динаміка в цьому напрямі буде зберігатись. Зауважмо також що ПП «Аграрна компанія 2004» є одним найбільших роботодавців регіону та найбільшим в аграрному сектору Хмельниччини.

2.3. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

Проводячи оцінку виробничо-господарських та фінансових показників діяльності підприємства, можемо відмітити позитивну тенденцію розвитку підприємства з певними негативними процесам, які не суттєво впливають на загальну тенденцію діяльності підприємства. Подальше дослідження було спрямоване на оцінку самої організації бухгалтерського обліку та його безпосередній вплив на управлінську діяльність в цілому, оскільки даний вид діяльності є основним джерелом надходження оперативної інформації та критерієм оцінки діяльності підприємства в цілому.

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві здійснюється відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність

в Україні» [18] та обраної підприємством облікової політики. Положення про організацію бухгалтерського обліку у ПП «Аграрна компанія 2004» відображає основні засади організації бухгалтерського обліку та затвердженої на підприємстві облікової політики. Облікова політика Товариства затверджується наказом керівника.

У ПП «Аграрна компанія 2004» формуванням облікової політики займається безпосередньо головний бухгалтер, яку керівник підприємства затверджує Наказом «Про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку» на початку кожного року.

Облікова політика підприємства формується згідно вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.99 р. № 996-ХІІ, П(С)БО затверджених Міністерством фінансів України.

Безпосередньо обов'язки за організацію ведення бухгалтерського обліку на ПП «Аграрна компанія 2004» покладено на головного бухгалтера, який призначається на посаду керівником підприємства. Кількісний штат співробітників бухгалтерського відділу визначається штатним розписом, затвердженим керівником.

Положенням про бухгалтерський відділ та посадовою інструкцією, відповідно до закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», визначено права та обов'язки головного бухгалтера підприємства.

Ведення обліку на підприємстві покладено на бухгалтерський відділ на чолі з головним бухгалтером, який забезпечується дотримання на підприємстві відповідних методів бухгалтерського обліку, подання і складання у встановлені строки фінансової звітності. складає графік документообігу та контролює його дотримання, організовує відображення на рахунках бухгалтерського обліку будь-яких господарських операцій.

Бухгалтерський відділ - це незалежний структурний відділ апарату управління, який виконує обліку та формує звітність підприємства, згідно вимог чинного законодавства.

Функції, права та обов'язки цього відділу визначається положенням «Про бухгалтерський відділ».

Основними функціями бухгалтерського відділу є:

- облікова;
- контролююча;
- аналітична.

Згідно визначених функцій бухгалтерський відділ підприємства здійснює нагляд і контроль за ПП «Аграрна компанія 2004» у таких сферах:

1. витрачання та збереження коштів і матеріальних цінностей;
2. фінансово-кредитні відносини, регулювання валютних та податкових відносин, пов'язаних з вимогами до суб'єктів кредитно-господарських зобов'язань перед державною та рзрахункової дисципліни, додержання вимог валютного законодавства та податкової дисципліни;
3. ціни та ціноутворення;
4. праця та виробництво: дотримання норм, стандартів, законодавства про працю і додержання, за безпекою виробництва та праці, дотримання правил виконання господарської діяльності.

Для організації облікового процесу головний бухгалтер розподіляє обов'язки між працівниками бухгалтерії, враховуючи наступні фактори: кваліфікація робітників, організаційна структура облікового процесу, важливість та складність виконуваної роботи.

На підприємстві бухгалтерія складається з трьох бухгалтерів, економіста, касира та головного бухгалтера.

Функції бухгалтерії тісно пов'язані з роботою всіх відділів та служб, виробничих відділ підприємства, від яких вона отримує необхідні данні для контролю і обліку також надає економічну інформацію для прийняття управлінських рішень.

Право першого та другого підпису на первинних облікових документах, платіжних документах, дорученнях на одержання товарно - матеріальних

цінностей, реєстрах бухгалтерського обліку, відповідних звітах та угодах надається керівнику підприємства та головному бухгалтеру.

Оформлення та подання первинних документів, які є підставою для відображення операцій в бухгалтерському обліку ПП «Аграрна компанія 2004» слід здійснювати у строки, визначені Графіком документообігу.

У формування елементів облікової політики ПП «Аграрна компанія 2004» покладені принципи підготовки фінансової звітності, визначені Законом України № 996: обачності, повного висвітлення, автономності, послідовності, безперервності, історичної (фактичної) собівартості, єдиного грошового вимірника, регулярності [17].

На досліджуваному підприємстві Положеннями про облікову політику визначено Форму ведення бухгалтерського обліку - меморіально-ордерна із використання паперових носіїв, що дає змогу ведення аналітичного обліку по кожному аналітичному рахунку зі складанням оборотних відомостей.

Усі меморіальні ордери реєструються у книзі «Журнал-головна» на відповідних субрахунках, згідно Плану рахунків, встановлених наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про їх застосування» [19]

У плані рахунків, які застосовуються підприємством для деталізації обліку грошових коштів, матеріальних цінностей, грошових документів, розрахунків використовувати субрахунки другого рівня.

Господарські відносини ПП «Аграрна компанія 2004» з постачальниками товарів, робіт та послуг, покупцями, замовниками оформляються договорами.

Облікова політика ПП «Аграрна компанія 2004» щодо складання фінансової звітності сформована з урахуванням вимог стандартів бухгалтерського обліку.

Основними елементами облікової політики та організації бухгалтерського обліку у ПП «Аграрна компанія 2004» можна віднести поріг суттєвості. Методи та принципи обліку, що діють на ПП «Аграрна компанія

2004», передбачені національними стандартами бухгалтерського обліку. Об'єктами використання суттєвості на підприємстві може бути:

- діяльність самого підприємства;
- окремі об'єкти обліку та господарські операції;
- статті фінансової звітності.

Рекомендації стосовно встановлення норм суттєвості наведено в листі Міністерства фінансів України «Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності» від 29.07.2003 № 304230-04108 [14]. Тривалість операційного циклу складає 365 днів.

Термін корисного використання встановлюється окремо для кожного об'єкту обліку основних засобів. Встановлено прямолінійний метод нарахування амортизації основних засобів. Облік запасів на підприємстві проводиться згідно з П(С)БО 9 «Запаси».

Одиницею обліку запасів вважається окреме найменування виду запасів. Методом оцінки вибуття запасів під час відпуску товарів у виробництво та реалізацію застосовується метод ФІФО. Облік транспортно-заготівельних витрат проводиться по окремому субрахунку рахунків обліку запасів на кінець звітного періоду.

Методи та принципи обліку дебіторської заборгованості, що діють на ПП «Аграрна компанія 2004» передбачені національними стандартами. Обов'язкове проведення спостережень протягом шести місяців, що 29 передують даті обліку, з метою визначення коефіцієнта сумнівності за групами заборгованостей.

Так, величину сумнівних боргів на дату балансу визначають, на основі класифікації заборгованості, як залишок резерву сумнівних боргів, який не повинен перевищувати дебіторську заборгованість на дату

Згідно вимог законодавства України на підприємстві, в обліковій політиці, закріплено методи та принципи обліку реалізованої продукції та наданих послуг, собівартість яких включає: прямі витрати на оплату праці та нерозподілені постійні загальновиробничі витрати.

В обліковій політиці передбачено класифікацію та групування витрат, у відповідності до статей калькуляції собівартості реалізованих товарів, робіт, послуг, розроблених головним бухгалтером.

Облікова політика відносно зборів і податків визначається виключно чинному законодавству про податки і збори і завбачує вибір альтернативних методів оподаткування, висвітлювання у податковій звітності доходів та витрат. ПП «Аграрна компанія 2004» має може самостійно обирати метод нарахування амортизації та повне оновлення основних фондів (вданий час підприємство використовує прямолінійний метод), термін використання нематеріальних активів, тип відображення доходу за довгостроковими договорами тощо.

Облікова політика відносно отримання даних управлінського обліку передбачає виділення центрів відповідальності, які охоплюють всю організаційну структуру підприємства. Стосовно витрат, то важливим є вибір методів обліку витрат виробництва ПП «Аграрна компанія 2004» обрав метод обліку витрат за окремими видами продукції). Для обліку витрат і доходів за центрами відповідальності підприємство виділяє окремі субрахунки та планує їх аналітичний облік.

Важливим моментом в управлінському обліку є отримання даних, що дають можливість здійснити оцінку діяльності центрів відповідальності. Дане підприємство керується відповідними П(С)БО та Методичними рекомендаціями на підставі чого вибирає зручну йому: трансфертні ціни, методи калькулювання, порядок визначення суті вкладу відповідальності у основні результати роботи підприємства, порядок розподілу накладних витрат, форми, терміни подання та одержання інтерпретованої інформації тощо.

Для ведення бухгалтерського обліку на ПП «Аграрна компанія 2004» застосовується програмне забезпечення ведення бухгалтерського обліку одна з яких система «Fin Expert» професійна сітьова система реального часу, призначена для великих підприємств із великим обсягом даних, а також для

середніх підприємств з можливістю роботи у локальному режимі. Оскільки точність і оперативність надання економічної інформації є вирішальними факторами успішного розвитку підприємства. Вирішальне значення при вирішенні цього завдання належить автоматизації обліку, яка значно розширює його можливості. Також використовується і програма «М.Е.Doc IS» що є системою електронного документообігу, яка представляє собою комп'ютерну програму, що допомагає працівнику облікового апарату у роботі з усіма типами документів в електронному вигляді: рахунками, договорами, актами, податковими накладними, звітами та іншими бухгалтерськими документами. В певний період використовувалося програмне забезпечення «SoNct Бухгалтерський облік» що є системою, яка дозволяє автоматизувати наступні сфери бухгалтерського обліку на підприємстві: гуртова і роздрібна торгівля, склад, виробництво, калькуляція собівартості, будівництво. Можливості програми: отримання інформації про будь-який елемент аналітичного обліку у реальному режимі часу, формування звітів у довільній формі за різними об'єктами обліку і з різним рівнем деталізації, усі документи формуються і зберігаються у форматі Microsoft Excel.

Прийняття ключового рішення що-до раціонального вибору адекватного для конкретного підприємства, а в нашому випадку високотоварного аграрного підприємства, програмного продукту для автоматизації процедур бухгалтерського обліку та ефективного його використання у процесі обробки облікових даних дозволяє забезпечити підприємству: оперативне введення; обробку та формування вихідного інформаційного масиву даних бухгалтерського обліку; забезпечення внутрішнього контролю інформації; зменшення ручної праці; підвищення якості та ефективності роботи бухгалтерів; вдосконалення процесу організації бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності підприємства, що у сукупності сприяє удосконаленню системи менеджменту, розробки ефективної облікової політики підвищенню продуктивності та економічному зростанню підприємства.

Головна проблема, що виникають при веденні обліку, — це те, що підприємство в період свого існування схильне до різних змін в організаційній та фінансовій структурі, у напрямках діяльності, відповідно, змінюється і структура системи обліку, тому важко визначити в якій бухгалтерській програмі легше буде зробити поточні зміни, не порушивши при цьому логіки розрахунків.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Особливості зміни облікової політики в сучасних умовах

З початку запровадження воєнного стану в Україні урядом було впроваджено ряд пільгових умов щодо оподаткування малого та середнього бізнесу, з метою збереження робочих місць та забезпечення продуктивності підприємництва. Пільгові умови передбачали звільнення підприємств від відповідальності (адміністративної та кримінальної) в разі несвоєчасного подання податкової звітності та сплати податків та зборів, можливість розраховуватися за податковими боргами протягом 6 місяців після закінчення воєнного стану. Але, враховуючи проблеми з наповненням державного бюджету та можливості забезпечення соціальних, пенсійних виплат, утримання освіти, медицини тощо, уряд був змушений внести зміни, що вимагають від представників бізнесу, які мають змогу сплачувати податки та збори, виконувати свої зобов'язання перед державою.

Зміни, які відбулися з травня 2022 року, стосовно функціонування малого та середнього бізнесу, згідно із Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час воєнного, надзвичайного стану» від 12.05.2022 № 22601 [18].

- платники податків, які через війну не мають змоги вчасно сплатити за своїми податковими зобов'язаннями, можуть, без застосування санкцій, надати звітність та сплатити податки протягом 6 місяців, після припинення воєнного стану;
- платники податків, які не можуть своєчасно виконати податкові зобов'язання щодо діяльності своїх філій, представництв, відокремлених підрозділів звільняються від відповідальності до припинення воєнного стану;

- платники податків, у яких є змога вчасно виконувати свої податкові зобов'язання щодо сплати податків та надання податкових звітностей, повинні до 15 липня 2022 року зареєструвати податкові накладні (за весь період, починаючи з 24 лютого), до 20 липня надати податкову звітність та сплатити податки та збори до 31 липня;
- платники податків, у яких відновилася можливість виконувати свої податкові зобов'язання, повинні надати звітність, зареєструвати накладні та сплатити податки протягом 60 днів, з першого дня місяця, наступного за місяцем відновлення таких можливостей;
- платники єдиного податку 3 групи, які використовують оподаткування за ставкою 2%, повинні протягом 60 календарних днів з дня переходу на ставку 2% (1 квітня 2022 року) повинні надати звітність та сплатити податки змін в Облікову політику підприємства в умовах воєнного стану [38].

Якщо підприємство фактично застосовує нові облікові методи або процедури, їх треба належним чином формалізувати в Обліковій політиці, починаючи із першого звітного періоду їх застосування (як правило – перший квартал 2022 року).

Пропонуємо провести експрес-аналіз вашої Облікової політики для виявлення можливих податкових ризиків та надання рекомендацій щодо її вдосконалення.

Відповідно до пункту 9 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», облікова політика може змінюватися тільки, якщо змінюються статутні вимоги, вимоги органу, який затверджує положення (стандарт) бухгалтерського обліку, або якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства [38].

Згідно з пунктом 3.2 Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства, затверджених наказом МФУ від 27.06.2013 р. № 635, облікова політика може бути змінена, як правило, з початку року.

Відповідно до пункту 3.4 Методичних рекомендацій розпорядчий документ про облікову політику може бути прийнятий як базисний на час діяльності підприємства, до якого за потреби вносяться зміни з визначеного часу.

Таким чином, підприємство може вносити відповідні зміни до розпорядчого документа про облікову політику протягом року з урахуванням норм, передбачених пунктами 3.2 – 3.4 Методичних рекомендацій [17]

Підпунктом 1 пункту 2 Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 18.06.2015 р. № 573, внесена зміни до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», якими передбачено, що норми цього Положення (стандарту) застосовуються (крім підприємств, як відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності):

1) для складання Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва:

- суб'єктами малого підприємництва – юридичними особами, які визнані такими відповідно до законодавства (крім тих, які складають Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва);
- представництвами іноземних суб'єктів господарської діяльності;

2) для складання Спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва:

- суб'єктами малого підприємництва — юридичними особами, які ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів та витрат відповідно до податкового законодавства;
- суб'єктами малого підприємництва — юридичними особами, що відповідають критеріям мікропідприємства [17].

Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87, суттєвою інформацією визнається інформація,

відсутність якої у фінансовому звіті і примітках до нього може вплинути на рішення його користувачів [33].

Міністерство фінансів України повідомляє такі методичні рекомендації щодо застосування суттєвості у бухгалтерському обліку

1. Терміни, що застосовуються у цих рекомендаціях, мають таке значення:

Суттєвість – характеристики облікової інформації, які визначають її здатність впливати на рішення користувачів фінансової звітності.

Поріг суттєвості – абсолютна або відносна величина, яка є кількісною ознакою суттєвості облікової інформації.

2. Ознаками суттєвості облікової інформації є її кількісні та якісні характеристики, важливі для користувачів такої інформації.

3. Суб'єктами визначення суттєвості облікової інформації є органи, які уповноважені на регулювання питань бухгалтерського обліку і фінансової звітності, та власник (власники) або уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів.

4. Об'єктами застосування суттєвості є: діяльність підприємства загалом; окремі господарські операції та об'єкти обліку; статті фінансової звітності.

5. Застосування критеріїв суттєвості до підприємства в цілому передбачає можливість використання спрощеної системи бухгалтерського обліку та звітності підприємством, обсяги діяльності якого нижче встановленого порогу суттєвості. Поріг суттєвості для застосування спрощеної системи бухгалтерського обліку та звітності визначається законодавством.

6. Суттєвість окремих господарських операцій та об'єктів обліку визначається керівництвом підприємства, якщо інше не передбачено положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку [32]

Для визначення суттєвості окремих об'єктів обліку, що відносяться до активів, зобов'язань і власного капіталу підприємства, за орієнтовний поріг суттєвості приймається величина у 5 відсотків від підсумку відповідно всіх активів, всіх зобов'язань і власного капіталу.

Для визначення суттєвості окремих видів доходів і витрат орієнтовним порогом суттєвості рекомендується величина, що дорівнює 2 відсоткам чистого прибутку (збитку) підприємства.

Порогом суттєвості з метою відображення переоцінки або зменшення корисності об'єктів обліку може прийматися величина, що дорівнює 1 відсотку чистого прибутку (збитку) підприємства, або величина, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів обліку від їх справедливої вартості.

Для неприбуткових організацій порогом суттєвості окремих видів доходів, витрат і відображення переоцінки або зменшення корисності об'єктів обліку рекомендується величина, що складає 0,5 відсотка від суми надходжень на провадження статутної діяльності.

Порогом суттєвості для визначення оренди фінансовою строк оренди приймається за величиною, що становить 75 відсотків строку корисного використання об'єкта оренди.

Для розкриття інформації про сегменти порогом суттєвості для визначення звітнього сегмента приймається величина у 10 відсотків відповідно чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) або фінансових результатів сегмента або активів усіх сегментів підприємства.

Для визначення подібних активів різниця між справедливою вартістю об'єктів обміну не повинна перевищувати 10 відсотків¹¹¹. Для інших господарських операцій та об'єктів обліку поріг суттєвості доцільно визначати у межах 1 – 10 відсотків з урахуванням обсягів діяльності підприємства, характеру впливу об'єкта обліку на рішення користувачів та інших якісних чинників, які можуть впливати на визначення порогу суттєвості.

7. Застосування суттєвості для наведення статей у фінансовій звітності здійснюється, якщо форми фінансової звітності не встановлені положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або іншими нормативно-правовими актами.

Кожну суттєву статтю слід наводити у фінансовій звітності окремо, а несуттєві статті об'єднувати зі статтями, подібними за характером або функціями. Суттєвість статті визначається її величиною і характером, що розглядається разом. Окремі, однакові за характером об'єкти бухгалтерського обліку доцільно об'єднувати в одну статтю, навіть якщо величина кожного виду об'єктів є суттєвою.

Статті, які мають суттєву величину і відрізняються за характером або функціями, слід подавати окремо. Зокрема, не можна об'єднувати такі статті фінансової звітності:

- монетарні та немонетарні;
- поточні та непоточні;
- операційні та неопераційні;
- відсоткові та невідсоткові.

Стаття, яка не є суттєвою для окремого подання її у фінансовому звіті, може бути достатньо суттєвою для окремого розкриття її в примітках до фінансової звітності.

При визначенні суттєвості окремих статей за поріг суттєвості може прийматися частка відповідної статті у базовому показнику. За базовий показник рекомендується використовувати:

- для статей балансу – суму власного капіталу та підсумок відповідного класу активів або зобов'язань;
- для статей звіту про фінансові результати — суму прибутку (збитку) від операційної діяльності або суму доходу або витрат за звітний період;

- для статей звіту про рух грошових коштів — чистий рух грошових коштів (надходження або видаток) відповідно від операційної, інвестиційної або фінансової діяльності за звітний період.

3.2 Напрями оптимізації положень облікової політики ПП «Аграрна компанія 2004» щодо доходів, фінансових інструментів та забезпечень

Основною сферою діяльності ПП «Аграрна компанія 2004» є виробництво сільськогосподарської продукції у великих об'ємах. Через суттєвість сум, відображених у фінансових звітів, щодо розміру виручки від основної діяльності, слід доповнити положення ОП «Визнання доходів» чітким порядком визначення виручки аби унеможливити передчасне визнання доходу або неправильне переміщення доходів до пізнішого періоду.

Для визнання доходу компанія використовує 5-рівневу модель, яка є одним з нововведень у МСФЗ 15, що набув чинності з 1 січня 2018 року. Основним принципом нової моделі є те, що компанія має визнавати виручку за вартістю відшкодування переданих товарів або послуг покупцеві, що його підприємство має отримати в обмін на передані активи [27]. Розглянемо новітню модель на рисунку.

Варто зазначити, що МСФЗ 15 слід застосовувати лише до тих договорів, предметом яких є товари або послуги, що вважаються результатами звичайної діяльності підприємства [28]. Такими послугами для ПП «Аграрна компанія 2004» є розподіл електричної енергії. Для кращого розуміння порядку визначення доходів від зазначеної діяльності, наведемо приклад застосування моделі, представленої на рисунку 3.1.

Виходячи з наведеного прикладу пропонуємо доповнити положення ОП щодо визнання доходів наступними твердженнями:

- договори містять змінну винагороду, що формується згідно встановленим тарифам;

- ціна формується згідно обсягу наданих послуг, а виручка визнається в сумі, на яку Компанія має право виставити рахунок;
- рахунки виставляються клієнтам щомісяця, і винагорода підлягає сплаті після виставлення рахунку;
- доходи визнаються тільки тоді, коли контроль над послугами, був переданий клієнту.



Рис. 3.1 - П'ятирівнева модель та ланцюг обов'язкових складових для визнання доходів

Той факт, що компенсація має виплачуватись після виставлення рахунку, тобто тільки через якийсь проміжок часу, говорить про безумовність права на таку компенсацію. Отже, в ОП також слід зазначити порядок обліку таких прав на компенсацію.

Відповідно до МСФЗ 15, безумовні права на компенсацію слід відображати як дебіторську заборгованість [47]. Тож у системі обліку дана дебіторська заборгованість має розкриватися у сумі торговельної дебіторської заборгованості, що відобразатиме компенсацію за передані послуги.

Також з метою контролю за рівнем виручки рекомендовано доповнити ОП умовою, що вимагатиме, перед складанням річної фінансової звітності, обов'язково розраховувати темп росту виручки від продажів за формулою 3.1.

$$T_p = \frac{R_1}{R_2} \quad (3.1)$$

де T_p – темп росту виручки,

$R_{1(0)}$ – виручка від продажів за звітний (попередній) період.

Як результат таких систематичних підрахунків, ПАТ «Київобленерго» зможе вчасно відреагувати на завищені показники та запобігти викривленню показників у фінансовій звітності.

Уведення в дію МСФЗ 15 також унесло зміни у ставлення МСФЗ 9 до знецінення торгової дебіторської заборгованості, а саме було уведено нову модель знецінення, засновану на очікуваних кредитних збитках (далі ECL - expected credit losses) [30]. У рамках висвітлення нової моделі знецінення, в ОП компанії не було визначено критеріїв створення резерву під очікувані кредитні збитках. Такими критеріями можуть вважатись:

- існування доказів про можливість неотримання компенсації від боржників;
- результати аналізу розміру торгової дебіторської заборгованості;
- результати аналізу періоду простроченої торгової заборгованості;
- рішення по судовому процесу;
- банкрутство боржника;
- скрутне матеріальне становище боржника.

Формування ефективної облікової політики здійснюється опираючись на принципи міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, оскільки вітчизняні підприємства проходять процес інтеграції до світової економічної спільноти.

Варто також розширити підхід до класифікації дебіторської заборгованості, щодо якої розраховують ECL. Поряд з класифікацією за

термінами її непогашення радимо застосовувати класифікацію за групами фінансових активів. Приклад класифікації дебіторської заборгованості, щодо якої необхідно розраховувати резерв під ECL представлено в таблиці 3.6.

Таблиця 3.1

Класифікація дебіторської заборгованості для цілей розрахунку резерву під ECL

Група фінансових активів	Термін виникнення дебіторської заборгованості	Коефіцієнт ECL
Фінансова дебіторська заборгованість фізичних осіб	до 1 місяця 2 -	1%
	3 місяців	13%
	4 - 6 місяців	35%
	7 - 9 місяців	65%
	10 -12 місяців	93%
	більше 1 року	100%
Підприємства державної і комунальної форми власності, підприємства, які фінансуються за рахунок Державного бюджету	до 1 року	3,52%
	більше 1 року	68,42%
Інші компанії	до 1 року	8,16%
	більше 1 року	63,97%

Джерело: власна розробка на основі джерела [33]

Сам резерв під ECL обчислюється шляхом множення коефіцієнту ECL на суму поточного балансового залишку дебіторської заборгованості [33].

Разом з вище зазначеними доповненнями та коригуваннями, на нашу думку, варто урегулювати відсутність окремого положення або відповідного підпункту в положенні «Зобов'язання з пенсійного забезпечення та інших виплат» інформації про забезпечення винагород та інших виплат працівникам.

На ряду з виплатами по закінченню трудової діяльності та з програмами з визначеними (пенсійними) виплатами рекомендуємо впровадити ще дві програми з виплат:

- виплати працівникам до ювілейних та пам'ятних дат;
- поквартальні виплати певним категоріям працівників.

Цілями створення преміювального забезпечення щодо запропонованих програм є поліпшення якості робіт та наданих послуг, підвищення конкурентоспроможності ПП «Аграрна компанія 2004» та його послуг, мотивація працівників.

Створення преміювального забезпечення має супроводжуватись затвердженням положення про преміювання, що буде доповнювати положення про оплату праці. У положенні мають бути висвітлені види та показники преміювання, розмір та порядок преміювання та порядок позбавлення премій.

Тож пропонуємо затвердити в ПП «Аграрна компанія 2004» у додатковому підрозділі положення «Забезпечення винагород та виплат співробітникам» порядок створення преміювального забезпечення. Порядок передбачатиме розрахунок забезпечення відповідно до кількості структурних підрозділів та загальної кількості працівників. Квартальні виплати та виплати до ювілейних дат становитимуть 30% від заробітної плати, при чому виплата не має перевищувати суму мінімальної заробітної плати, а виплати до пам'ятних дат у сумі 10 % від заробітної плати.

Таким чином, ОП компанії вдосконалить свої підходи до визнання виручки та порядку створення резерву під ECL. Уникнення завищення чи заниження сум виручки є одним з провідних завдань обліку даного підприємства. Нововведений стандарт, що регулює ведення обліку та подання відповідних фінансових показників, є досить складним для розуміння і результати його застосування зможуть пройти апробацію лише з плином часу.

На рівні суттєвості виручки від розподілу енергії знаходяться залишки торгової дебіторської заборгованості. Облік такої заборгованості також ускладнений вітчизняним поданням відповідного стандарту, а також вимогами до управлінського персоналу застосовувати значні судження для визначення

резерву під ECL. Тому максимальна конкретизація облікових процесів в ОП має полегшити роботу бухгалтерії з даним елементом обліку.

Таким чином аналіз положень ПП «Аграрна компанія 2004» дав нам підстави до висунення своїх рекомендації (табл. 3.7).

Таблиця 3.2

Загальні рекомендації щодо змісту положень ПП «Аграрна компанія 2004»

Положення ОП	Положення ОП Пропозиції
Основні засоби	Визначено регулярність проведення переоцінки Додано поріг сутєвості, та регулярність його перегляду Визначено ліквідаційну вартість Запропоновано вести компонентний облік ОЗ
Нематеріальні активи	Доповнено класифікацію НМА Визначено: Конкретизовано строки корисного використання, регулярність їх перегляду та методу амортизації НМА Визначено ліквідаційну вартість Конкретизовано, які витрати відносяться до витрат періоду при створенні нового об'єкту НМА, Доповнено сутністю та оцінкою гудвілу Визначено критерії визнання активу окремо від гудвілу
Зменшення корисності нефінансових активів	Доповнено ознаки знецінення Визначено причини проведення тесту на знецінення Розроблено принципи тесту на знецінення Сформульовано особливість формування грошових потоків, що беруть участь у тесті на знецінення
Запаси	Визначено порядок визначення собівартості запасів; Конкретизовано сутність неліквідних запасів та порядок їх списання; Додано особливості обліку запасів, що були визнані компонентом ОЗ
Визнання доходів	Доповнено суттєвою інформацією про договори, формування ціни та рахунки клієнтам Визначено сутність та порядок обліку прав на компенсацію Запропоновано аналітичний метод контролю за темпами росту виручки
Знецінення фінансових інструментів	Визначено критерії створення резерву під ECL Розширено підхід до класифікації дебіторської заборгованості, щодо якої створюється резерв під ECL Зазначено порядок розрахунку резерву ECL
Забезпечення винагород та виплат співробітникам	Визначено цілі створення преміювального забезпечення; Запропоновано порядок створення такого нового забезпечення, його розрахунок

Джерело: власна розробка на основі джерела [25]

Створення нових забезпечень для працівників проявить ПП «Аграрна компанія 2004» як компанію, що турбується про добробут своїх працівників та націлена на підвищення якості та конкурентоспроможності своїх послуг. Розвиток в даному напрямку розширить соціальні аспекти діяльності підприємства та дасть можливість отримання більше конкурентних переваг на ринку праці.

3.3 Шляхи удосконалення складових формування облікової політики в системі управління підприємством

Для з'ясування обставин, що сприяли недотриманню облікової політики доцільно залучити фахівців, висновки яких стосуються спеціальних питань і вони можуть дати цінні відомості керівництву, опитати членів ревізійної комісії та інших громадських контролерів, а також за допомогою бухгалтерів ретельно оглянути первинні документи, вивчити документообіг і реєстри обліку, місця зберігання матеріальних цінностей.

Контролери зобов'язані вживати заходи не тільки щодо виявлення, а також з усунення недоліків недотримання облікової політики в структурних підрозділах. Якщо за результатами контролю вживаються інші заходи щодо усунення обставин, що сприяли порушенням, то це слід вказати в довідці, що долучається до матеріалів контролю [15].

Під якістю перевірки положень облікової політики слід розуміти ступінь необхідного і достатнього рівня довіри до думки перевіряючого з боку користувачів щодо достовірності інформації та звітності, яку надав підрозділ.

Таким чином, якісна професійна думка перевіряючого - це незалежна і об'єктивна думка, яка надає впевненість його користувачам у прийнятті та здійсненні рішень і дій. Основним критерієм якісної перевірки на нашу думку є думка користувача інформації. Але думка користувача не завжди орієнтована на достовірність, значить і якість інформації, крім того, основні

характеристики самої перевірки або діяльності з надання супутніх послуг не враховуються.

Система бухгалтерського обліку повинна формувати інформацію, що задовольняє потреби широкого кола зацікавлених користувачів. Сучасний бухгалтерський облік є інформаційною базою, на основі якої можлива підготовка різних видів бухгалтерської й іншої звітності, зокрема фінансової, управлінської, податкової, статистичної звітності перед державними органами контролю й ін. При цьому варто враховувати, що підсумкова (звітна) інформація тісно зв'язана з нормуванням, плануванням, контролем і аналізом. Виходячи з цього до складу звітної інформації повинні входити, крім фактичних даних, планові, нормативні, кошторисні показники, а також показники відхилення від них як в абсолютних, так і у відносних величинах.

Житний П. Є під концептуальною основою облікової політики розуміє визначення способу ведення бухгалтерського обліку підприємством відповідно до умов його господарської діяльності, а саме:

- вибір одного із альтернативних варіантів обліку, регламентованих законодавством та стандартами бухгалтерського обліку: національними чи МСФЗ, який надає необхідну для потреб користувачів інформацію з прийняття економічних рішень;
- самостійне вирішення підприємством способу ведення окремих облікових операцій, якщо нормативно-методичними документами не встановлені методи і процедури ведення бухгалтерського обліку з цих питань. При цьому слід дотримуватися концептуальних підходів, визначених національними стандартами та МСФЗ для подібних облікових операцій;
- розкриття інформації про базові припущення, які стосуються майбутнього та інших ключових джерел оцінок невизначеності на дату балансу, з урахуванням загальних положень чинних нормативно-методичних документів з бухгалтерського обліку та фінансової звітності. [15]

Проте Житний П. Є. окремо не виділяє концептуальної основи формування облікової політики управлінського обліку.

Для розроблення та оцінювання системи управлінського обліку на конкретному підприємстві Голов С. Ф. пропонує застосовувати так концепції організації управлінського обліку:

1) концепція, пов'язана з функцією управління, що описує функцію управлінського обліку з точки зору її орієнтації на: продуктивність ресурсів; створення вартості; господарські процеси; командні дії;

2) концепція, пов'язана з контролем за використанням результатів здійснення функції управлінського обліку з точки зору: підзвітності; результативності; порівняння з еталоном;

3) концепція, пов'язана з процесом і технологією: встановлення зв'язку управлінського обліку з іншими процесами управління; врівноваження використаних ресурсів і створеної вартості; розробка й оцінювання технології, яку використовують в управлінському обліку, виходячи із співвідношення «витрачені ресурси — отримані вигоди»;

4) концепція, пов'язана з потенціалом, необхідним для ефективного виконання функції управлінського обліку з позиції: компетентності; безперервного вдосконалення; творчих можливостей; критичної свідомості [12].

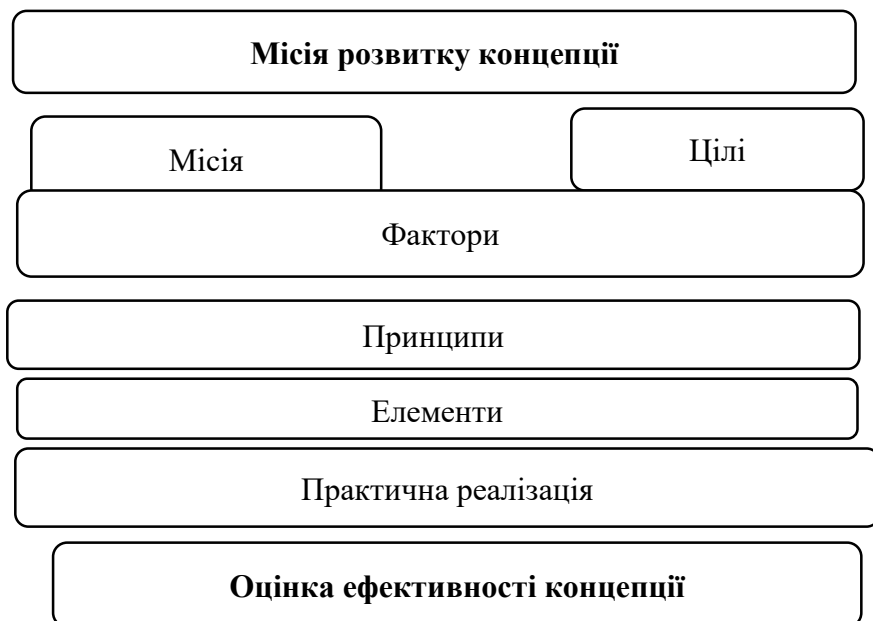


Рис. 3.2. Ієрархічна модель побудови концептуальної основи формування облікової політики управлінського обліку

Джерело: власна розробка на основі джерела [12]

Ієрархічна модель концептуальної основи формування облікової політики управлінського обліку підприємства представляємо трьома базовими блоками:

- 1) блок визначення місії розвитку концепції;
- 2) блок сукупності послідовних елементів формування власне концептуальної основи;
- 3) блок інструментів оцінки ефективності розробленої концепції, рисунок.

У формуванні облікової політики управлінського обліку базовим концептом є її мета, адже наукова концепція система поглядів, теоретичних положень, основних тверджень щодо об'єкта дослідження, які об'єднані певною ідеєю. Для до того, щоб визначити мету облікової політики управлінського обліку, доцільно визначити суть поняття «управлінський облік»[37]

Найточніше визначення управлінському обліку дає Міжнародна федерація бухгалтерів (IFAC), представники якої бачать управлінський облік як процес ідентифікації, вимірювання, нагромадження, аналізу, приготування, інтерпретування і комунікування інформації (фінансової і нефінансової), що використовується управлінням на потреби планування, оцінки і контролю в рамках підприємства, а також до забезпечення ефективності використання його засобів. Отже, управлінський облік оперує не тільки даними бухгалтерського обліку, а й визначеною, зареєстрованою, нагромадженою, опрацьованою, згрупованою та узагальненою необхідною інформацією щодо подій, явищ, фактів, процесів що відбуваються на підприємстві

Інформація для управлінського обліку формується на основі тих же первинних документів, що і для бухгалтерського обліку. Відмінність полягає у користувачах облікової інформації. Користувачами інформації бухгалтерського обліку є як внутрішні, так і зовнішні користувачі (акціонери, інвестори, кредитори, покупці тощо), фінансова звітність є публічною. Інформацією по податкових розрахунках користуються податкові та державні контролюючі органи, органи статистики, страхові компанії, біржі, аудиторські

фірми, службовці судів та ін. Щодо управлінського обліку, то вся інформація надається лише внутрішнім користувачам і становить комерційну таємницю.

Метою облікової політики управлінського обліку є забезпечення управлінського обліку інформацією для вирішення наступних питань: визначення стратегії та планування діяльності підприємства на перспективу; контроль поточної діяльності; оптимізація використання ресурсів; оцінка ефективності діяльності окремих підрозділів та їх керівників; зниження суб'єктивізму та підвищення економічної обґрунтованості прийняття управлінських рішень [44].

Облікова політика управлінського обліку як складова єдиної облікової політики забезпечує виконання функцій управлінського обліку, таких як:

- інформаційної, що полягає у забезпеченні керівників усіх рівнів управління інформацією, що необхідна для поточного планування, контролю та прийняття оперативних управлінських рішень;
- комунікаційної, що передбачає формування інформації для внутрішнього комунікаційного зв'язку між різними рівнями управління;
- контрольної, що забезпечує оперативний контроль та оцінку результатів діяльності внутрішніх підрозділів і підприємства в цілому;
- прогнозної, що дає можливість здійснювати перспективне планування та координування розвитку підприємства в майбутньому на підставі аналізу й оцінки фактичних результатів діяльності[44]

Цілями формування облікової політики управлінського обліку є: визначення стратегії і планування діяльності на перспективу; контроль поточної діяльності; оптимізація використання ресурсів; оцінка ефективності діяльності окремих підрозділів та їх керівників; зниження суб'єктивізму та підвищення економічної обґрунтованості прийняття управлінських рішень.

Бухгалтерський облік є сполучною ланкою між господарською діяльністю і людьми, що приймають рішення. Він, по-перше, вимірює господарську діяльність шляхом реєстрації даних про неї для подальшого використання, по-друге, обробляє дані і переробляє їх таким чином, щоб вони

стали корисною інформацією, по-третє, передає за допомогою звітів інформацію тим, хто використовує її для прийняття управлінських рішень. Звідси, дані про господарську діяльність є як би входом у систему бухгалтерського обліку, а корисна інформація для особи, що приймає рішення, - виходом з неї.

Для здійснення виробничої і фінансової діяльності підприємству необхідний значний обсяг різної інформації. Для керування потрібна інформація різних видів і, у першу чергу, вона повинна бути кількісною і якісною. Кількісною є інформація, виражена в числах. Бухгалтерський облік, насамперед, надає кількісну інформацію, виражену в грошових одиницях.

Однак і негрошова інформація має своє значення, тому що вона часто включається в бухгалтерські звіти і використовується споживачами звітних даних. Прикладом не кількісної інформації є візуальні спостереження, розмови, газетні і телевізійні повідомлення.

За допомогою обліково-управлінської інформації менеджери здійснюють свої управлінські функції планування, виконання, контроль.

Контроль – система спостереження і перевірки відповідності функціонування підприємств встановленим стандартам та іншим нормативам, прийнятим планам, програмам і оперативним управлінським рішенням, виявлення допущених відхилень від прийнятих принципів організації і ведення господарства.

Контроль в управлінні підприємства є об'єктивно необхідним, оскільки забезпечує повноцінне функціонування цілісної системи. За результатами контролю проводиться корегування раніше прийнятих рішень, планів, норм і нормативів. Дієвий контроль має стратегічне спрямування, орієнтується на кінцеві результати, здійснюється своєчасно і є достатньо простим. В загальній системі управління контроль виступає як елемент зворотного зв'язку.

І. Годнюк підкреслює, що, незважаючи на свободу вибору способів організації управлінського обліку на підприємстві, необхідно враховувати

вплив таких чинників: економічний стан підприємства; організаційні принципи створення підприємства; техніко-технологічні чинники.[9]

Як бачимо, серед факторів увага концентрується на внутрішніх факторах. В процесі ухвалення управлінського рішення в процесі виробництва відіграють важливу роль як зовнішні, так і внутрішні фактори, представлені на рисунку 3.3. Розглянуті фактори в тій чи іншій мірі притаманні процесу формування облікової політики управлінського обліку для кожного сільськогосподарського підприємства. Розглядати наведені фактори слід системно та комплексно, адже вони є взаємопов'язаними. Врахування факторів, представлених в дослідженні, дозволить підприємствам сформулювати ефективну облікову політику управлінського обліку.

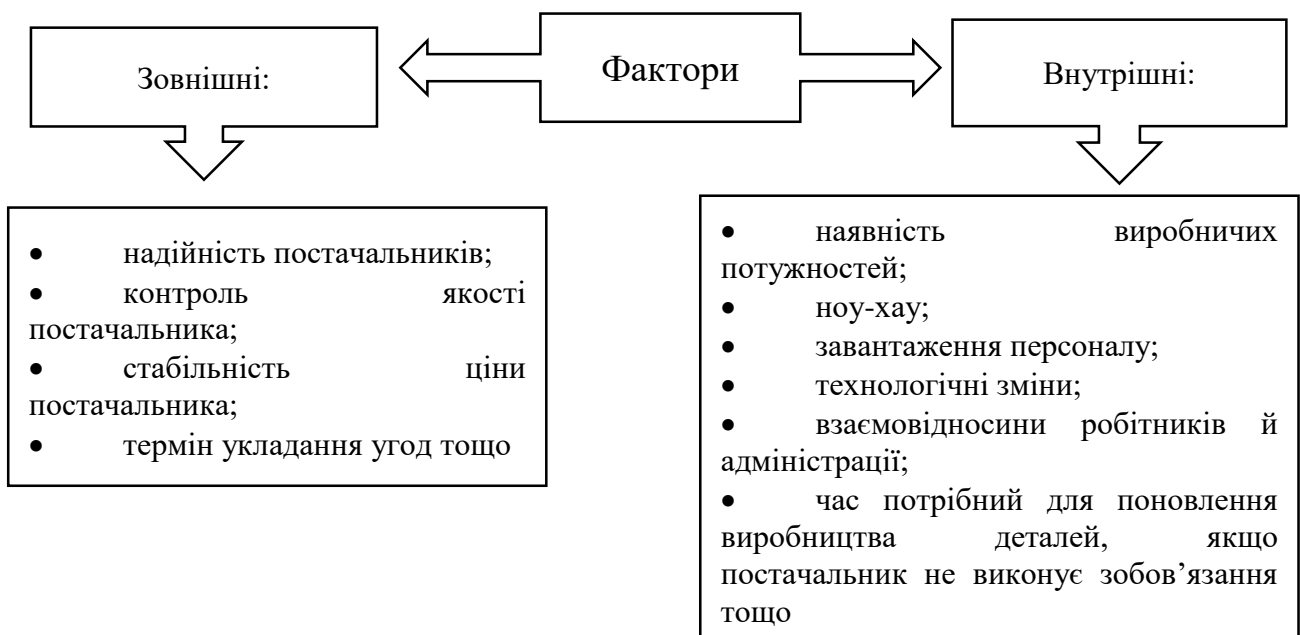


Рис. 3.3. Фактори, що впливають на ухвалення управлінського рішення в процесі виробництва

Джерело: власна розробка на основі джерела [7]

За результатами дослідження найбільш вагомими є такі фактори: організаційна структура й облікове інформаційне забезпечення; масштаби діяльності підприємства; тип виробництва і його вид; стратегія фінансового розвитку підприємства; система оподаткування, наявність пільг та умови їх

отримання; існуюча практика обліку та система внутрішньої звітності й контролю; система ціноутворення; рівень автоматизації виробничих і управлінських процесів, розвиток нових інформаційних технологій[27].

Управлінський облік характеризується відсутністю нормативного регулювання, а також слабкою методичною розробкою на законодавчому рівні. Оскільки облікова політика управлінського обліку є засобом організації управлінського обліку, актуальним стає розробка її методології.

Методика управлінського обліку на кожному підприємстві індивідуальна, адже вона будується, виходячи з потреби в обліковій управлінській інформації менеджерів та власників підприємства. Тому визначення в питаннях методики управлінського обліку є творчим процесом облікового управлінського персоналу.

Методичний розділ облікової політики для цілей управлінського обліку повинен розкрити методи та процедури управлінського обліку, стосовно яких можливі альтернативи. Цей розділ не повинен дублювати положення, які відображають особливості бухгалтерського обліку, адже це буде обтяжувати наказ про облікову політику та може призвести до повторення облікових операцій, що є вкрай небажаним для обліку.

Систему контролю за діяльністю підприємства прийнято поділяти на підсистеми зовнішнього та внутрішнього контролю, кожний з яких має відповідну мету. Так, мета зовнішнього контролю полягає у забезпеченні законності та доцільності господарської діяльності підприємства, а мета внутрішнього контролю, до якого відносять і внутрішній аудит, виступає функцією управління і слугує основою управлінських рішень.

Облікова політика управлінського обліку в своїй методичній складовій повинна містити такі методи: обліку витрат для оцінки запасів і визначення фінансового результату; обліку витрат на виробництво для оцінки запасів і визначення фінансового результату; обліку витрат для здійснення процесу контролю і регулювання; обліку калькулювання собівартості; аналізу

взаємозв'язку витрат, обсягу діяльності та прибутку; бюджетування і контролю витрат.

У сучасних умовах перед вітчизняними менеджерами постають нові виклики, які пов'язані з адаптацією існуючих інструментів і методів управління до сучасних тенденцій розвитку світової економіки. За таких обставин зростає попит на якісне облікове забезпечення, яке формує основу інформаційної підтримки прийняття та реалізації управлінських рішень, оскільки результативність управління підприємством значною мірою визначається рівнем організації процесу та якістю його інформаційного забезпечення. При цьому інформаційне забезпечення управління тісно корелюється з його обліковим забезпеченням.

Отже, розглянуті складові методичного аспекту, наказ облікової політики управлінського обліку дозволять побудувати таку систему управлінського обліку, яка буде задовольняти інформаційні потреби менеджерів та власників підприємства, допомагатиме їм приймати ефективні управлінські рішення

Як пропозицію науковців слід зазначити, що в розділі присвяченому організації облікового процесу, повинні знайти відображення такі елементи: організаційна структура обліково-аналітичного підрозділу; форма організації бухгалтерського обліку; права та обов'язки головного бухгалтера; взаємодія з іншими підрозділами; спосіб організації управлінського обліку; перелік центрів витрат і відповідальності.

Садовська І. Б пропонує здійснювати організацію управлінського обліку на підприємстві поетапно. На її думку організація управлінського обліку на підприємстві складається з трьох етапів

- 1) методологічний;
- 2) технічний;
- 3) організаційний. [50]

На першому етапі обирається модель управлінського обліку залежно від його мети, визначаються об'єкти та методи обліку витрат, а також елементи

бухгалтерського обліку, які можуть служити для формування інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень. Це план рахунків управлінського обліку, складання калькуляційних статей та інше.

На другому – технічному етапі – обирається склад реєстрів аналітичного обліку, форми внутрішньої звітності і визначення напрямку руху інформації в середині підприємства.

Третій етап передбачає розподіл обов'язків між працівниками в системі управлінського обліку. Створення системи управлінського обліку для конкретних цілей також відбувається в три етапи, кожен з яких вирішує специфічні завдання: формування управлінського рішення, облікової задачі або аналіз і опис існуючого рішення.

Дії виконуються у наступній послідовності:

- а) визначається управлінська задача та її управлінське рішення;
- б) визначається перелік даних, які необхідні для її вирішення, а також система їх збирання та правила документообороту;
- в) визначаються результати, яких планується досягти, та призначаються відповідальні за досягнення результатів.

Отже, організаційний аспект облікової політики управлінського обліку підприємства повинен розкривати наступні питання: регламент розробки стратегічних управлінських рішень; організаційну структуру управлінського обліку; формування аналітичних підрозділів; права та обов'язки осіб, відповідальних за ведення управлінського обліку; спосіб організації управлінського обліку; взаємодія з іншими підрозділами; формування єдиного управлінського понятійного апарату; перелік центрів витрат і відповідальності; організація бюджетування та контролю; організація обліку витрат на виробництво.

Підсумовуючи вище сказане, можна зробити висновок, що розкриття перелічених питань в обліковій політиці управлінського обліку дозволить побудувати на підприємстві ефективну систему управлінського обліку.

Отже, технічний аспект облікової політики управлінського обліку включає в себе методи та способи управлінського обліку, а також засоби, що допомагають їх реалізувати. Облікова політика управлінського обліку в своєму технічному аспекті розглядає технологію обробки облікової інформації. З огляду на швидкий розвиток комп'ютерних технологій, все більша кількість підприємств запроваджують автоматизовані системи обробки управлінської інформації.

Облікова політика управлінського обліку дозволяє побудувати ефективну управлінську систему. Управлінська система обліку і система обліку витрат мусить генерувати інформацію, яка відповідає певним вимогам. Вона повинна:

- 1) розподіляти витрати між реалізованою продукцією і товарноматеріальними запасами, що необхідно для забезпечення вимог внутрішньої і зовнішньої звітної документації;
- 2) надавати відповідну інформацію, яка допомагає менеджерам ухвалювати обґрунтовані рішення;
- 3) надавати інформацію, необхідну для планування, контролю і вимірювання показників функціонування організації [7].

Найважливішим при прийнятті чи то тактичного, чи то стратегічного управлінського рішення є визначення цілі та відповідного напрямку роботи, а тоді серед альтернативних варіантів обирається найбільш прийнятний для конкретних умов роботи підприємства.

Отже, при прийнятті управлінського рішення доцільно дотримуватись відповідної схеми, рисунок 3.3.

В основному тактичні рішення спрямовані на структурування ресурсів та пошук засобів підвищення ефективності їх використання. Серед проблем, які входять в коло тактичних рішень, можна виділити: пошук джерел сировини; підбір та навчання персоналу; залучення інвестицій; придбання обладнання; побудова інформаційних та виробничих потоків; розміщення обладнання; розширення каналів збуту продукції; розподіл повноважень та

обов'язків персоналу; мотивація працівників; рентабельність виробництва окремих видів продукції; визначення оптимального рівня запасів; оптимальне ціноутворення.

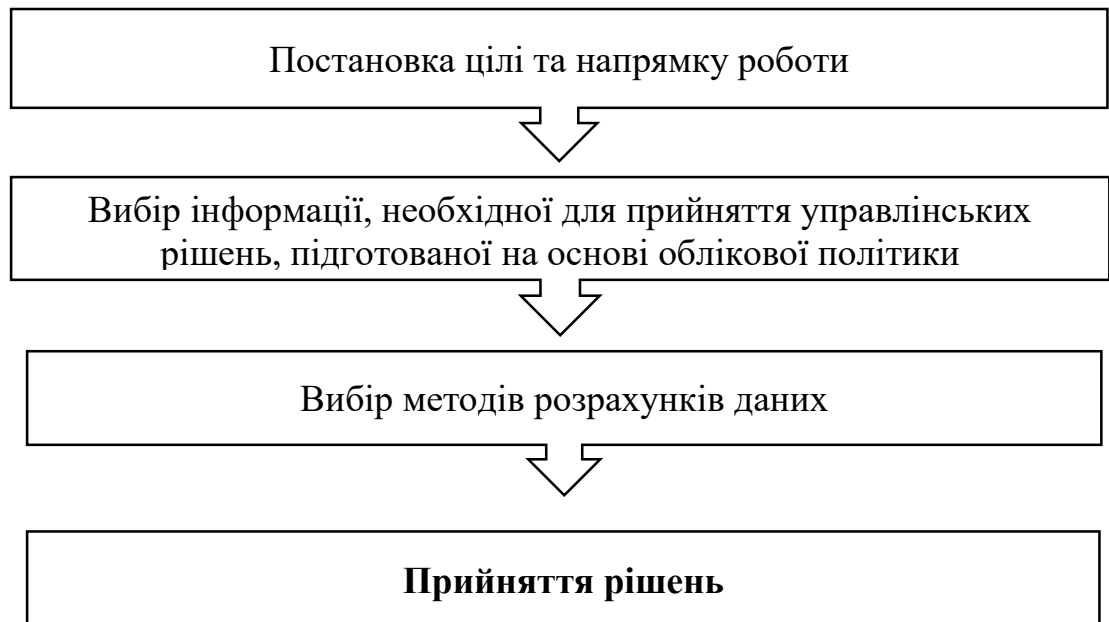


Рис. 3.4. Схема прийняття управлінського рішення на основі інформації, підготованої з допомогою облікової політики

Джерело: власна розробка на основі джерела [9]

Важливу роль при прийнятті тактичних рішень відіграє час, тому для менеджера важливим є оптимальний вибір необхідної інформації, яку необхідно проаналізувати. Облікова політика управлінського обліку надає інформацію, яку неможливо визначити на основі фінансової звітності та даних бухгалтерського обліку, а саме фінансові та нефінансові критерії оцінки діяльності підприємства.

Отже, доцільно в наказ про облікову політику включати методи, принципи та процедури і щодо управлінського обліку. Адже саме облікова політика є засобом побудови дієвої системи формування управлінської інформації, на основі якої можливо приймати виважені та економічно обгрунтовані тактичні та стратегічні рішення.

Отже, практична реалізація облікової політики управлінського обліку на підприємстві виявить доцільність всіх вище окреслених складових запропонованої концепції.

Застосування облікової політики управлінського обліку підприємства необхідно оцінювати за такими параметрами:

- узгодженість цілей облікової політики управлінського обліку підприємства;
- узгодженість облікової політики управлінського обліку з економічним потенціалом підприємства;
- економічна ефективність окремих елементів облікової політики управлінського обліку;
- допустимість рівня ризику, пов'язаного з реалізацією облікової політики управлінського обліку підприємства.

Всі розглянуті параметри слід оцінювати комплексно, лише в такому контексті можливе прийняття достовірного рішення щодо ефективності застосування облікової політики управлінського обліку підприємства.

Вироблення концептуальної основи до формування облікової політики управлінського обліку, спрямованої на досягнення цілей підприємства, дозволяє підвищити аналітичність та ефективність управлінського обліку. Концептуальна основа формування облікової політики управлінського обліку функціонує на перетині теоретичного та методологічного рівнів управлінського обліку і забезпечує розкриття базових підходів до надання управлінської інформації.

ВИСНОВКИ

Сучасний стан економічного розвитку країни вимагає певних правил організації облікового процесу на підприємствах промисловості, від яких залежить ефективність здійснення фінансово-господарської діяльності підприємства.

Здійснення бухгалтерського обліку на підприємстві регулюються нормативно-правовими актів - це дає змогу вести бухгалтерський облік та складати фінансову звітність за одним принципом та формою.

Організація обліку на підприємстві залежить від його специфіки, наявності досвідчених кадрів, обсягу господарської діяльності, управлінської система та рівня автоматизації облікового процесу.

Облікова політика є важливим інструментом, завдяки чому існує поєднання державного регулювання та власної ініціативи підприємства в питаннях організації та ведення бухгалтерського обліку.

Функціонування будь-якого підприємства, незалежно від виду його діяльності та форми власності, в умовах ринку визначається його здатністю створювати необхідну і достатню величину доходу або прибутку.

Комплексність врахування особливостей діяльності підприємства у складеній обліковій політиці дозволить зменшити ймовірність бухгалтерських помилок та порушень і забезпечить ефективніше функціонування підприємства.

В умовах сучасної нестабільної ринкової економіки нашої країни виникає ризик збільшення обсягу неплатежів, що викликає необхідність детального аналізу взаємовідносин суб'єктів господарювання.

Розмір заборгованості між контрагентами залежить від нормативноправової бази держави, рівня інфляції, специфіки господарчої діяльності, діяльності фінансового менеджменту підприємств та облікової політики.

В роботі було проаналізовано діяльність приватного підприємства «Аграрна компанія 2004», розглянуто та проаналізовано фінансову звітність підприємства за 2020-2023 рр., ознайомилися з Положенням про облікову політику підприємства та виявлено певні недоліки.

Обліковий процес на досліджуваному підприємстві залежить від ефективно організованого взаємозв'язку між структурними підрозділами, зокрема, бухгалтерською службою та службою складського господарства.

В результаті проведеного дослідження було виявлено:

- нестійкий фінансовий стан підприємства, спричинений значними сумами дебіторської заборгованості;
- неефективне використання програмного забезпечення організації обліку на підприємстві;
- відсутність автоматизованого обліку матеріальних ресурсів за наявності значної їх кількості.

Пропозиції щодо покращення організації обліку на ПП «Аграрна компанія 2004»:

- для посилення контролю, з метою зменшення заборгованості, запропоновано певні коригування та доповнення до облікової політики в частині організації обліку дебіторської заборгованості;
- повна автоматизація обліку запасів в єдиній інформаційній базі з урахуванням вимог правового поля.

Вдосконалення організації облікового процесу на підприємстві, облікової політики та використання програмного забезпечення для автоматизації складського обліку нададуть можливість посилити контроль за матеріальними та фінансовими потоками з метою покращення фінансового стану підприємства ПП «Аграрна компанія 2004».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ачкасов А. Є., Косяк А. П., Конспект лекцій з дисципліни «Організація обліку» Харків: ХНАМГ, 2010. 134 с.
2. Барановська Т. В. Облікова політика : рівні, суб'єкти, складові Вісник ЖДТУ. Економічні науки. 2003. № 3 . С. 18-26.
3. Білуха М. Т. Судово-бухгалтерська експертиза : [підручник] Київ: Вид.компанія «Воля», 2004. 656 с.
4. Бутинець Ф.Ф., Малюга Н. М., Бухгалтерський облік : облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденції рахунків, звітність : навч. посіб. Житомир : Рута, 2000. 640с.
5. Бутинець Ф. Ф., Теорія бухгалтерського обліку: Підручник Вид. 2-е, доп. і перероб. Житомир: ЖІТІ, 2000. -640 с.
6. Бухгалтерський облік у сільському господарстві: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності «Облік і аудит». За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця та к.е.н., доц. М.М. Коцупатрого. Житомир: ПП «Рута», 2003. 512 с.
7. Бляхарчук М. О. Формування облікової політики в системі управління підприємством: дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Бляхарчук Марія Олександрівна; Національного університету водного господарства та природокористування. Рівне:, 2016 – 305с
8. Бляхарчук М. О. Прийняття тактичних та стратегічних управлінських рішень на основі інформації підготовленої з використанням облікової політики для управлінських цілей // Транснаціоналізація економічних систем: тенденції та перспективи розвитку: Матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (18 квіт. 2014 р.). – Миколаїв: Видавничий дім «Гельветика», 2014. – С. 282-284

9. Годнюк І., Шевчук Н. Облікова політика та її вплив на діяльність підприємства в умовах воєнного стану. Економічні горизонти. 2023. № 2(24). С. 110-119.
10. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV зі змінами та доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення: 10.11.2023).
11. Голов С. Ф., Костюченко В.М., Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади і коментарі Київ : Лібра, 2001. 840 с.
12. Голов С. Ф. Управлінський облік. Київ: Лібра, 2004. – 703 с.)
13. Давидюк Т.В. Манойленко О.В., Ломаченко Т.І., Резніченко А.В., Бухгалтерський облік : навч. посібник. – Харків: Видавничий дім «Гельветика», 2016. 392 с.
14. Житний П. Організаціо-методологічні засади формування облікової політики підприємства. Бухгалтерський облік і аудит. 2006. - №3. С. 3-10.
15. Житний П.Є. Облікова політика в умовах розвитку фінансово–промислових систем: методологія та організація: монографія. Луганськ: ім. В. Даля, 2007. 352 с
16. Жолнер І. В. Фінансовий облік за міжнародними і національними стандартами : навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2012. 368 с.
17. Закон України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/361-20#Text> (дата звернення: 10.11.2023).
18. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2260-20#Text>
19. Зміна облікової політики в умовах війни. Газета «Все про бухгалтерський облік». 2022. URL: <https://gazeta.vobu.ua/archives/30704>

20. Каменська Т.О. Формування облікової політики згідно МСФЗ. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. 2015. №2. С.71-81
21. Кулик В.А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку: монографія. Полтава: РВВ ПУЕТ, 2014. 373 с.
22. Коваль Л. В. Облікова політика в управлінні підприємством Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка». - 2019. - № 5. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=7048> (дата звернення: 20.09.2023).
23. Колос І. Формування раціональної облікової політики підприємства Вісник податкової служби України. 2002. № 47. С. 47-54
24. Лень В. С. Організація бухгалтерського обліку : навч. посіб. Київ: Центр навчальної літератури, 2006. 696с.
25. Лень В. С., Гливенко В. В. Бухгалтерський облік в Україні : основи та практика : Навчальний посібник Київ: Центр навчальної літератури. 2008. 608 с.
26. Лучик Г.М. Облікова політика як інструмент формування обліково–аналітичної інформації в управлінні. URL: <file:///C:/Users/admin/Desktop/62.pdf> (дата звернення: 28.05.2023).
27. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16). «Основні засоби» - IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text
28. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 (МСБО 8). «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та [...] IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. - [Електронний ресурс]. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020#Text
29. Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 (МСФЗ 15) «Дохід від договорів з клієнтами» IFRS; Стандарт, Міжнародний документ від

- 16.09.2017. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу:
https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS-15_ukr-compressed.pdf
30. Міжнародний стандарт фінансової звітності 3 (МСФЗ 9) «Об'єднання бізнесу» IFRS; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу:
https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%A4%D0%97%203_ukr_2022.pdf
31. Міжнародні стандарти фінансової звітності : навч. посібник укл. М.М. Танасієва, Т.М. Ковальчук. Чернівці : Чернівець. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2023. 224 с.)
32. Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text> (дата звернення: 25.11.2023).
33. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 08.10.1999 № 237 - URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text>
34. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 - <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>
35. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246 - НКВ: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>
36. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2001 № 559 - URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01#Text>

- 37.Облікова політика: [навчальний посібник] за ред. Г.М. Давидова. Київ: Знання, 2010. 479 с
- 38.Особливості облікової політики в умовах воєнного стану. Юдей. Юридична фірма. 2022. URL: <https://yudey.com.ua/novyny/383-osoblyvosti-oblikovoi-polityky-v-umovakhvoiennoho-stanu> (дата звернення: 15.08.2023)
- 39.Петрук О.М. Гармонізація національних систем бухгалтерського обліку: Монографія. Житомир: ЖДТУ, 2005. 420с.
- 40.План рахунків бухгалтерського обліку активів, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва затверджений Наказом Мінфіну України від 19.04.2001 р. № 186. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0389-01> (дата звернення: 15.10.2023)
- 41.Поддєрьогін А. М. Фінанси підприємств: підручник. 3-тє вид., перероб. та доп. Київ: КНЕУ, 2000. 460 с
- 42.Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 року № 88 [Електронний ресурс]. - <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>
- 43.Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28.05.1999 № 137, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 21.06.1999 за № 392/3685. URL:www.minfin.gov.ua. (дата звернення: 17.10.2023)
- 44.Правдюк Н.Л. Коваль Л. В., Коваль О. В., Облікова політика підприємств: навчальний посібник Київ:, Центр учбової літератури, 2020. 647 с.
- 45.Пушкар М. С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти) : монографія Тернопіль: Економічна думка,1999. 422 с.

- 46.Пушкар М.С., Щирба М.Т. Теорія і практика формування облікової політики: Монографія. –Тернопіль: Карт-бланш, 2010. 260 с
- 47.Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. №996-XIV дата оновлення 14.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
- 48.Про облікову політику : лист Міністерства фінансів України від 21.12.2005 за №31-34000-10-5\27793. [Електронний ресурс]. - URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v2779201-05#Text>
- 49.Садовська І.Б. Божидарнік Т.В., Нагірська К.С., Бухгалтерський облік навч. посібник. Київ: Центр навчальної літератури, 2013 688с.
- 50.Садовська І. Б. Взаємодія управлінського обліку з локальними економічними системами. URL: <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=66912> (дата звернення: 21.09.2023)
51. Свірко С. В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах : навч. посіб. С. В. Свірко. Київ: КНЕУ, 2006. 380 с
- 52.Січ О., Любанова А. Облікова політика підприємства. Головбух. 2023. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/6018-qqq-17-m1-13-01-2017-oblkova-poltika-pdprimstvaza-yakim-standartom>» (дата звернення: 18.11.02023)
- 53.Стеців І.І. Організація облікового процесу в умовах реформування системи бухгалтерського обліку України (на прикладі малих підприємств): Автореф. дис. к.е.н.: 08.06.04 / Львівська комерційна академія. – Львів, 202. – 19с
- 54.Тарасенко І. О. Фінанси підприємств : підруч. для студентів ВНЗ напряму підгот. 6.030508 "Фінанси і кредит" Київ. нац. ун-т технологій та дизайну. - Київ : КНУТД, 2015. 359 с.
- 55.Томілін О.О., Гаврилова О. А.,Теорія Мирошниченко А. О., бухгалтерського обліку: Навч. посібник. Полтава, 2011.305 с.
- 56.Управління дебіторською заборгованістю у сільськогосподарських підприємствах: фінансово-обліковий аспект: монографія А.С.

- Даниленко, О.М. Варченко, І.В. Свиноус та ін.; за ред.О.М. Варченко. - Київ: 2019. - 288 с.
- 57.Харламова О. Принципи бухгалтерського обліку і фінансової звітності за МСФЗ: проблеми термінологічної формалізації. Бізнесінформ. 2015. № 7. С. 218–222.
- 58.Хомин П. Я. Облікова політика в контексті методологічного обґрунтування сутності дефініцій. Університетські наукові записки. 2017. №3 (23). С. 259–263
- 59.Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: підручник. Київ : Знання, 2004. 447 с.
- 60.Ягмур К. А. Принципи побудови облікової політики підприємства [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/15_NPN_2009/Economics/46816.doc.htm
- 61.Яцишин, С., Цюпак, М. Я. Теоретичні аспекти та нормативні вимоги щодо зміни облікової політики підприємства. Формування системи і механізмів обліково-аудиторського та аналітичного забезпечення конкурентноспроможного розвитку підприємств реального сектору економіки України (11-12 грудня 2012 р.) 2012. С. 183-186

ДОДАТКИ

Додаток