

*Автором в данній статтє рассмотрєны особєнности налогообложения субъектєв предпринимательской деятельности в условиях применения Налогового кодекса. Определєны преимущєства и недєстатки современного механизма налогообложения предпринимательской деятельности. Предлєжены направлєния налоговой политики, способствующие дальнєшему развитию предпринимательской деятельности.*

*The author in this article the specific taxation of business entities in the application of the Tax Code. Advantages and disadvantages of modern machinery business taxation. Directions tax policy to promote the further development of business.*

Рецензєнт: д.е.н., профєсор, В. А. Борисєва

Дата надходження до редакції: 30.03.2012 р.

УДК . 657.1

## **ЕТАПИ ФОРМУВАННЯ НАКАЗУ ТА ЗАСТОСУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

**А. І. Глушачєнко**, ст.викл., Сумський національний аграрний університєт

*В сучасних умовах ведєння господарської діяльності розробка наказу про облїкову політику підприємства є обов'язковою у статті розглянуто основні рівні при розробці та використанні облїкової політики і основні етапи підготовки наказу про облїкову політику з метою забезпечєння апарату управління необхідною інформацією.*

**Постанєва проблеми** Використання досвїду ведєння бухгалтерського облїку в ринкових відносинах зумовили введєння в практику вітчизняного облїку поняття облїкової політики.

Поява облїкової політики як специфічного функціонального елемєнту системи бухгалтерського облїку є проявом змішаного підходу до побудови правил бухгалтерського облїку. До впровадженнє цього підходу країни з різними моделями організації бухгалтерського облїку прийшли різними шляхами. Облїкова політика підприємств є тим інструментом, яким здійснюється поєднаннє державного регулюваннє та певної самостійності підприємства у питаннєх організації та ведєння бухгалтерського облїку.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** У розробку питань формуваннє та реалізації облїкової політики підприємств вагомий внесок зробили вітчизняні та зарубіжні вчені: Р.А. Алборов, М.Т. Білуха, І.А. Белєбжецький, Ф.Ф. Бутинєць, Г.Л. Вознюк, П.М. Герасим, С. Голов, М. Я. Дем'яненко, П.Є. Житний, В.М. Жук, Н.Л. Жук, Ю.А. Кузьмінський, М.В. Кужельний, М.С. Пушкар, М.І. Ніколаєва, В.Ф. Палій, П. Я. Хємин, Л.З. Шнейдман.

**Мєта та завданнє статті.** Незважаючи на значні наукові напрацюваннє, доводиться констатувати невідповідність теорєтичних та практичних розробок, що до облїкової політики реалїям української дійсності. Мєтою статті є: уточнити етапи формуваннє і застосуваннє облїкової політики аграрних формувань, визначити мїсце облїкової політики в системі нормативного регулюваннє бухгалтерського облїку.

**Виклад основного матерїалу дослідженнє.** Запровадженнє в Україні ринкових відносин викликало необхідність зміни системи управлїннє,

в тому числі бухгалтерського облїку. Від повного регулюваннє системи бухгалтерського облїку держава перейшла до більш лєяльного багатєваріантного підходу. Сучасні підприємства в багатьєх питаннєх методології і організації облїку можуть самостійно визначати параметри системи облїку.

Таким чином, облїкова політика підприємства в Україні є невід'ємною складєвою системі нормативного регулюваннє бухгалтерського облїку, що вимагає, від власників та апарату управлїннє підприємства, дотриманнє встановлєних положєнь облїкової політики. Напрям розвитку нормативного регулюваннє бухгалтерського облїку вимагає зваженого підходу до подальшого його реформуваннє, в тому числі й щодо облїкової політики.

Зміна нормативного регулюваннє в процесі реформуваннє національної системи бухгалтерського облїку зумовила впровадженнє у вітчизняну практику такого інструменту як облїкова політика підприємства. Забезпечєння ефективного використаннє облїкової політики вимагає розробки та обґрунтуваннє теорєтичних засад її формуваннє та реалізації з урахуваннєм зарубіжного досвїду, наявних теорєтичних розробок, історично сформованих особливостєй національної системи бухгалтерського облїку.

В наш час постає питаннє, як поєднати в облїковій політиці інтерєси держави і власника підприємства?

Вивчаючи сучасні погляди на данє питаннє необхідно відмітити, що облїкова політика традиційно зберїгає прїоритєт держави і підпорядкована економїчній політиці, під якою розуміють вибір конкретних методик розкриттє економїчного змісту господарських операцій та чинників госпо-

дарського життя [1, с.52].

Ринкові відносини зумовлюють рекомендаційний характер численних положень нормативної бази та існування різних варіантів дій залежно від конкретних факторів роботи підприємства та впливу на діяльність підприємства зовнішніх умов. Ми пропонуємо виділити наступні рівні реалізації облікової політики підприємств в Україні, які здійснюють ведення бізнесу в галузі аграрного виробництва (див. рис. 1 ).

Міжнародна (міждержавна) облікова політика – це сукупність правил, норм і стандартів, яка застосовується для встановлення принципів побудови бухгалтерського обліку в межах територіальних об'єднань країн.

Державна облікова політика – це сукупність заходів з встановлення загальних принципів організації бухгалтерського обліку в межах однієї держави через розробку загальнообов'язкових правил, норм, стандартів.



Рис. 1. Запропоновані рівні при розробці та використанні облікової політики

Галузева облікова політика – це сукупність заходів встановлення загальних вимог з функціонування бухгалтерського обліку в межах галузі через розробку методичних рекомендацій та інших нормативних документів.

Облікова політика суб'єкта господарювання – це сукупність дій з формування комплексу методичних прийомів, способів і процедур організації та ведення бухгалтерського обліку, який відповідає умовам діяльності підприємства та захищає інтереси його власників.

Облікова політика на державному та міждержавному рівнях має обов'язковий характер, тут формуються загальні засади бухгалтерського обліку, створюється його законодавча база, окреслюються межі, в яких власники підприємства формують свою власну політику в сфері бухгалтерського обліку – облікову політику підприємства.

На державному рівні є наступні суб'єкти облікової політики: Верховна Рада України; Кабінет Міністрів України; Міністерство фінансів України; Методологічна рада з бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів України; Державне казначейство України; Національний Банк України; Податкова адміністрація; галузеві міністерства та інші органи влади, які здійснюють регулювання у сфері бухгалтерського обліку.

Суб'єктом облікової політики на рівні підприємства, в першу чергу, є власник, який зацікавлений у створенні оптимальної облікової політики підприємства. Суб'єкт ведення обліку (керівник, бухгалтер, аудитор, бухгалтерська служба, приватний підприємець) розробляє пропозиції з фо-

рмування облікової політики та надає їх власнику (або керівнику, уповноваженому власником), державному органу, який затверджує наказ про облікову політику, або інший документ з оформлення обраної облікової політики. Суб'єктів облікової політики підприємства не можна ототожнювати з суб'єктами ведення обліку, які на відміну від перших, не можуть бути безпосередніми ініціаторами формування облікової політики підприємства та не можуть її затверджувати.

У загальному вигляді до порядку встановлення правил побудови бухгалтерського обліку виділено три теоретичні підходи: централізований, децентралізований і змішаний. Необхідність встановлення визначеної сукупності загальних правил, які використовуються в бухгалтерському обліку при формуванні та відображенні інформації, пояснюється неможливістю без останніх досягти доступності і прозорості даних про майновий і фінансовий стан підприємства.

У свою чергу, потреба в доступності та прозорості інформації, що формується в системі бухгалтерського обліку, впливає з призначення бухгалтерського обліку, а саме таких аспектів, як:

- отримана інформація використовується для прийняття рішень широким колом зацікавлених користувачів;

- облік є мовою бізнесу, яка застосовується всіма учасниками господарського життя (власниками, державними органами, контрагентами, суспільством в цілому);

- облік забезпечує даними загальнодержавну систему макроекономічних показників [2, с. 6].

На сучасному етапі не викликає сумнівів той

факт, що облікова політика є елементом системи нормативного регулювання бухгалтерського обліку. Як правило, в літературі досягнуто згоди щодо визначення місця облікової політики в системі нормативного регулювання обліку. Окремі дослідники до елементів системи нормативного регулювання відносять не саме явище облікової політики, а відповідне положення з бухгалтерського обліку, яким регулюються питання її формування та розкриття [3, с. 16].

На думку Бутинця Ф. Ф. [2], це визначення облікової політики робить її близькою до поняття балансової політики, або як її ще називають політики, річної фінансової звітності.

Згідно з вимогами П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", підприємство повинно відображати облікову політику шляхом опису: по-перше, принципів оцінки статей звітності; по-друге, методів обліку окремих статей звітності [5].

Формування облікової політики сільськогосподарських підприємств в сучасних умовах враховує інтереси держави і надає підприємствам право самостійно формувати методологію та техніку відображення господарських операцій в бухгалтерських документах з врахуванням вимог встановлених на державному та галузевому рівнях.

Виважений підхід до формування облікової політики спрямований на забезпечення організації бухгалтерського обліку господарських операцій та перспективи економічного, технологічного, технічного та соціального розвитку діяльності підприємства з метою проведення контролю та аналізу його фінансово-господарського стану для прийняття зважених управлінських рішень, підвищення ефективності ведення бізнесу та отримання в подальшому економічних вигод від застосування конкретних елементів облікової політики.

Процеси гармонізації та стандартизації обліку, які відбуваються в усьому світі, та завдання щодо адаптації бухгалтерського обліку на підприємствах України до міжнародних стандартів потребують удосконалення його нормативного забезпечення як на рівні держави, так і на рівні окремого суб'єкта господарювання. Суть проблеми обумовлена необхідністю адаптації облікових систем підприємств до змін інформаційних потреб як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів інформації.

Тому перед підприємствами постійно стоїть завдання розробки та формування методичних, організаційних і технічних рішень, що не знайшли відображення в нормативних документах, методичній літературі і наукових дослідженнях та які дозволять розробити індивідуальну облікову політику, що надасть змогу максимально ефективно використовувати матеріальні й фінансові ресурси підприємств та здійснювати маневрування активами з урахуванням змін ринкової кон'юнктури

відповідно до стратегії й тактики споживчого ринку.

Питання методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності врегульовуються Міністерством фінансів України, Національним банком України та Державним казначейством. Міністерства, в тому числі і Міністерство аграрної політики України, відповідно до галузевих особливостей, розробляють на базі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку методичні рекомендації щодо їх застосування та в доповнення до стандартів готують інструктивні матеріали.

В обліковій політиці підприємства має бути відображено всі принципові питання щодо організації бухгалтерського обліку на підприємстві, тому до її формування потрібно підходити дуже відповідально й продумано, адже від того, які облікові оцінки обрано підприємством, залежить фінансовий результат підприємства, а також об'єктивність і точність розкриття інформації у фінансовій звітності.

При формуванні облікової політики передбачається майнова відокремленість і безперервність діяльності підприємства, послідовність застосування облікової політики, а також тимчасова визначеність фактів господарської діяльності. Облікова політика повинна відповідати вимогам повноти, обачності, превалюванню змісту над формою, послідовності, безперервності, періодичності та іншим вимогам, передбаченим ЗУ "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [6].

Облікова політика є інструментом реалізації способів (приймів), методу бухгалтерського обліку. Прийоми облікової політики визначаються певними принципами. Обґрунтовано, що при розробці облікової політики необхідно керуватися не тільки специфічними, властивими бухгалтерському обліку принципами, але і загальними організаційно-управлінськими, які впливають на вибір істотних чинників і характеризують зв'язки внутрішніх господарських процесів із зовнішнім середовищем [7, с. 21].

Облікову політику підприємства можна поділити на дві частини: організаційно-технологічна, методологічна.

До організаційно-технологічної складової частини облікової політики слід віднести вибір суб'єкту ведення обліку та форми бухгалтерського обліку, відповідальність керівника та головного бухгалтера за організацію обліку, склад та структура бухгалтерії підприємства, перелік посадових осіб підприємства з правом підпису, перелік матеріально-відповідальних та підзвітних осіб, перелік та склад фінансової, статистичної та оперативної звітності, що надає підприємство відповідним користувачам.

Документальне оформлення облікової політики підприємства здійснюється, як правило у

вигляді Наказу про облікову політику, який передбачає наступні етапи, щодо облікової політики підприємства.

Схема побудови облікової політики підприємства представлена на рисунку 2.

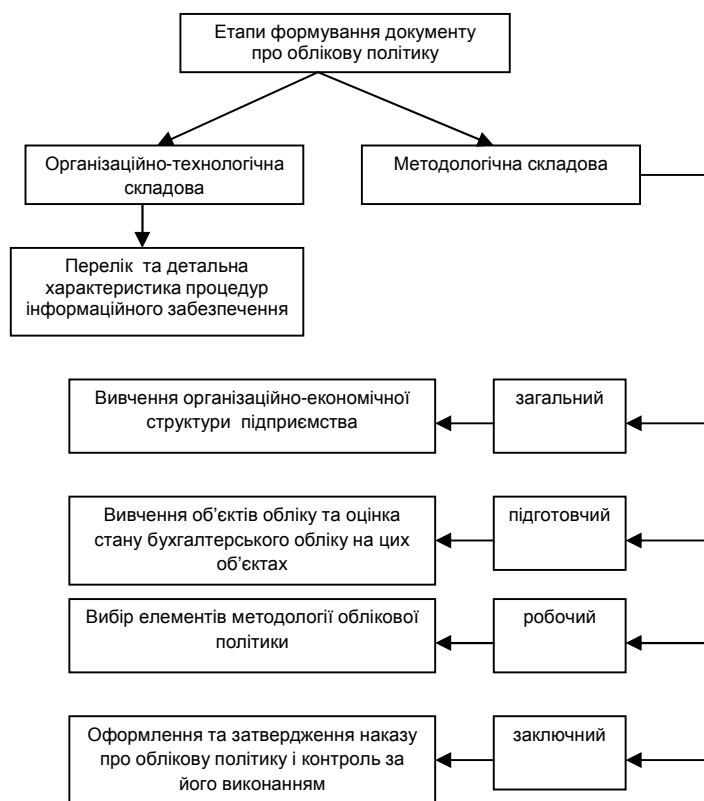


Рис. 2. Етапи формування наказу про облікову політику

На загальному етапі доцільно наводити основні відомості про підприємство: організаційно-економічну форму, відомості про державну реєстрацію, місцезнаходження, наявність філій та відокремлених підрозділів, види діяльності, наявність ліцензій або патентів, середньоспискову чисельність працівників та інші.

На підготовчому етапі вивчаються об'єкти обліку на підприємстві та оцінка стану бухгалтерського обліку на цих об'єктах, загальні організаційні питання роботи облікового апарату: схема ведення обліку, рівень централізації обліку, порядок виділення підрозділів на окремий баланс, система внутрішньовиробничого контролю, взаємодія бухгалтерії з іншими управлінськими службами, перелік внутрішніх інструкцій, стандартів, положень, інші аспекти діяльності бухгалтерського апарату.

На робочому етапі визначаються методичні аспекти організації бухгалтерського обліку, до яких відносяться положення, що передбачають правила визнання та оцінки статей звітності за конкретним напрямом обліку. Підприємство зобов'язане розкрити обрані способи ведення бухгалтерського обліку, що суттєво впливають на оцінку і прийняття рішень користувачами бухгалтерської звітності.

На заключному етапі регламентуються про-

цедура оформлення та затвердження наказу про облікову політику і контроль за його дотриманням

Облікова політика сільськогосподарських підприємств в повному обсязі повинна враховувати специфіку діяльності та особливості організаційної і управлінської структури господарства. Специфіка полягає в тому, що кожне підприємство враховуючи свою спеціалізацію обирає, а при необхідності розробляє конкретні принципи, методи і прийоми ведення фінансового і особливо управлінського обліку з метою ефективного управління підприємством.

Отже, досконало розроблена облікова політика надасть можливість впорядкувати організацію інформаційного забезпечення апарату управління необхідною інформацією з метою прийняття ефективних управлінських рішень та забезпечить контроль за їх виконанням на сільськогосподарських підприємствах. А також забезпечить подання ними у вигляді звітності достовірної та неупередженої інформації про фінансовий стан та результати діяльності за звітний період. Подальший розвиток даного питання потребує вивчення облікової політики як механізму управління діяльністю підприємства з метою забезпечення інформацією як внутрішніх так і зовнішніх користувачів.

### Список використаної літератури:

1. Сухарева Л., Дмитренко И. Внутренний аудит: организация и методология: Научно-практическое пособие. – Донецк, 2000. – 75 с.
2. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 1997 / Пер. 3 англ.; За ред. С. Голова. – К., 1998. – 736 с.
3. Гончарова Н. Проблемы становления учетной политики предприятия у условиях реформирования бухгалтерского учета // Регіональні перспективи. Науково-практичний журнал. – 2001. – № 2-3 (15-16). – С.66-68.
4. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку: Підруч. для студ. спец. "Облік і аудит" вищ. навч. закл. / За ред. Ф. Ф. Бутинця. — 3-є вид., доп. і перероб. — Житомир: ПП "Рута", 2002. — 592 с.
5. Облік в сільськогосподарських підприємствах за національними стандартами. Посібник. – К.: Інститут аграрної економіки УААН, 2000. – 217с.
6. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV, із змінами та доповненнями. [Електронний ресурс] / Всеукраїнська мережа ЛІГА:ЗАКОН. - Режим доступу: <http://www.ligazakon.ua>
7. Житний П.Є. Організаційно-методологічні аспекти облікової політики фінансово-промислових систем: автореф. дис... д-ра екон. наук: 08.00.09 [Електронний ресурс] / Павло Євгенович Житний; Державний вищий навчальний заклад "Київський національний економічний ун-т ім. Вадима Гетьмана". — К., 2009. — 32 с. — укр. - Режим доступу: <http://www.nbu.gov.ua/ard/2009/09jpefps.zip>
8. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: навчально-практичний посібник / Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило, С.Б. Ільїна та ін. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 536 с.

*В статье рассмотрены основные уровни при разработке и использовании учетной политики и основные этапы подготовки приказа об учетной политике с целью обеспечения аппарата управления необходимой информацией.*

*Basic theoretical and methodological approaches of construction of registration policy with the purpose of effective management of an enterprise are considered in the article*

Рецензент: д.е.н., професор, Л. І. Михайлова  
Дата надходження до редакції: 28.02.2012 р.

УДК 658.14

### МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ТА АНАЛІЗ ПРОЦЕСІВ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВ

**О. М. Ковальова**, к.е.н., доцент, Сумський національний аграрний університет

*У статті визначена сутність фінансового капіталу, розглянута еволюція поняття «фінансовий капітал» та методологічні аспекти його формування, вказані основні джерела та проведений аналіз процесів формування капіталу вітчизняних підприємств.*

**Постановка проблеми у загальному вигляді.** Ринкова економіка передбачає наявність такого виду діяльності як підприємництво. підприємництво - це господарська діяльність, пов'язана з виробництвом та реалізацією продукції, виконанням робіт, послуг або продажем товарів, необхідних споживачу. Цей вид діяльності характеризується повною самостійністю у прийнятті господарських рішень щодо виду діяльності; чітко орієнтовано на отримання прибутку; не виключає ризику, збитків, й банкрутств.

Важливою рисою підприємництва є самостійне фінансування своєї господарської діяльності, тобто підприємці самостійно повинні знаходити фінансові кошти і самостійно їх розподіляти з метою забезпечення безперервності виробничого процесу. Фінансові кошти (або фінансові ресурси) є не чим іншим як капіталом підприємства. З по-

явою підприємництва змінилася роль капіталу у житті підприємств. У зв'язку з чим відразу виникло багато питань:

- як залучити засоби при утворенні підприємства;
- куди їх направити в першу чергу на початку діяльності;
- як профінансувати свою поточну виробничу діяльність;
- які джерела й у якому обсязі використовувати при розширенні виробництва.

Ці питання можна деталізувати до нескінченності, але на них усі можна дати одну відповідь: капітал допоможе вирішити якщо не всі то більшу частину виникаючих проблем.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Теоретико-методологічною базою дослідження стали наукові розробки в галузі управління капі-