

УДК 657:338.43

О. В. Качмар,
к. е. н., доцент кафедри обліку і аудиту,
ВП НУБіП України "Бережанський агротехнічний інститут"

ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ

O. Kachmar,
Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of the Department
of Accounting and Auditing of SS NULES of Ukraine "Berezhany Agrotechnical Institute"

FORMATION OF ACCOUNTING POLICIES OF AGRICULTURAL ENTERPRISES

Статтю присвячено дослідженню формування облікової політики аграрних підприємств. У статті розглянуто наукові підходи до визначення кількості етапів формування облікової політики підприємств та встановлено такі основні етапи її формування: організаційний, підготовчий, специфічний, робочий та заключний. Проведено детальне дослідження кожного з цих етапів. Визначено внутрішні та зовнішні фактори, які впливають на формування облікової політики аграрних підприємств. Особлива увага у статті приділяється дослідженню заключного етапу формування облікової політики аграрних підприємств, який полягає в оформленні та затвердженні розпорядчого документа щодо облікової політики, а також в контролі за його виконанням.

This article focuses on investigation of accounting policies formation of agricultural enterprises. The article reviews scientific approaches to determine the amount of stages of formation of accounting policies of agricultural enterprises, and the following main stages of formation are determined: organizational stage, preparatory stage, specific stage, work stage and final stage. There was conducted a detailed research of each of these stages. There are defined the internal and external factors that influence the formation of accounting policies of agricultural enterprises. Special attention in the article is given to the research of final stage of the accounting policies formation of agricultural enterprises, the essence of which is the design and approval of the administrative document on accounting policies and monitoring of its implementation.

Ключові слова: облікова політика, бухгалтерський облік, організація обліку, аграрні підприємства, процес формування облікової політики.

Key words: accounting policies, accounting, organization of accounting, enterprises agrarian, the formation of accounting policy.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Одним з найважливіших завдань організації бухгалтерського обліку на кожному підприємстві є формування самостійно визначеної облікової політики. Від вдало сформованої облікової політики залежить ефективність управління господарською діяльністю підприємства та стратегія його розвитку у довгостроковій перспективі.

Необхідність формування облікової політики безпосередньо на підприємстві зумовлена насамперед особливостями його діяльності, які не можуть бути відображені з достатньою повнотою в жодному нормативному документі внаслідок їх специфічності, хоч у цілому бухгалтерський облік на кожному підприємстві ґрунтується на відповідному нормативно-правовому забезпеченні — законах і так званих підзаконних актах (положеннях, інструкціях, вказівках, рекомендаціях, наказах тощо), які безпосередньо регулюють організацію бухгалтерського обліку і звітності, а також вимогах фінансового, господарського і земельного права. Це зумовлено тим, що у нормативно-правових актах, які регулюють облік

відповідних об'єктів обліку, передбачено декілька варіантів вирішення певних облікових питань і кожне підприємство, виходячи з конкретних умов своєї роботи, вибирає найбільш прийнятний для себе варіант. Разом з тим, багато аграрних підприємств у сучасних умовах підходять до створення облікової політики формально чи взагалі не надають їй жодного значення. Вони досить часто використовують вузький підхід до формування облікової політики, який зводиться до того, щоб скласти звітність підприємства, яка б не суперечила загальним вимогам законодавства і в певній мірі влаштувала як зовнішніх, так і внутрішніх користувачів.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Теоретичні і практичні аспекти формування облікової політики розглядаються у працях багатьох вчених, як зарубіжних (Б. Нідлза, Р. Ентоні, Дж. Піса, Ван Бреда та інших), так і українських (Н.М. Боднаренко, Ф.Ф. Бутинця, П.Є. Житного, В.М. Жука, Г. П. Журавля,

Таблиця 1. Наукові підходи до визначення кількості етапів формування облікової політики

Автори	Етапи формування облікової політики
Боднаренко Н.М. [2, с. 148]	1) організаційний; 2) методичний (підготовчий, проміжний, заключний)
Балакирева Н.М., Гущина И.З. [1, с. 11]	1) формування; 2) розкриття 3) внесення змін в облікову політику
Правдюк Н.Л. [13, с. 183]	1) підготовчий; 2) проміжний (робочий); 3) заключний
Стешів І.І [18, с. 10]	1) дослідний; 2) розрахунковий 3) затверджуючий
Острроверха Р.Е. [12, с. 129]	1) підготовчий; 2) основний; 3) заключний
Колос І. [7, с. 46]	1) організаційний; 2) підготовчий; 3) технологічний; 4) результативний
Черній М.Я. [19, с. 386]	1) встановлення предмету облікової політики; 2) визначення факторів впливу на формування облікової політики; 3) аналіз загально визнаних припущень у побудові облікової політики; 4) вибір потенційно придатних для підприємства способів ведення бухгалтерського обліку; 5) безпосередній вибір способів ведення бухгалтерського обліку для підприємства; 6) документальне оформлення облікової політики
Житний П.Є. [6, с. 7]	1) організаційний; 2) підготовчий; 3) визначення зовнішніх умов; 4) формування чинників внутрішнього середовища; 5) вибір елементів облікової політики; 6) інформаційне забезпечення процесу формування облікової політики; 7) заключний
Пушкар М.С. [16, с. 185]	1) постановка мети та визначення завдань облікової політики підприємства; 2) вибір суб'єкта формування облікової політики; 3) дослідження складу і характеру впливу факторів на формування облікової політики; 4) вибір і обґрунтування вихідних положень (принципів) побудови облікової політики 5) визначення об'єктів облікової політики; 6) вибір та розробка елементів за об'єктами облікової політики; 7) дослідження впливу варіантів облікової політики на показники фінансово-господарської діяльності підприємства; 8) документальне оформлення та затвердження облікової політики; 9) розкриття сформованої облікової політики; 10) внесення змін до облікової політики та документальне її оформлення; 11) впровадження обраної облікової політики та контроль за її виконанням

В.А. Кулик, Р.Е. Острроверхи, Н.Л. Правдюк, М.С. Пушкар, С.В. Свірка, П.Я. Хомина, М.Т. Щирби, М.Я. Черній тощо). Проте у працях цих вчених відсутня однозначність стосовно визначення етапів формування облікової політики та мало уваги приділяється особливостям її формування саме в аграрних підприємствах, які характеризуються специфікою своєї діяльності.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою статті є дослідження етапів формування облікової політики підприємства та визначення специфічних особливостей її формування в аграрних підприємствах.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Процес формування облікової політики — це надана законом можливість суб'єкту господарювання самостійно здійснювати у межах правового поля облікову діяльність, яка включає сукупність принципів, методів і процедур здійснення первинного спостереження, аналізу, поточного групування, підсумкового узагальнення фактів господарської діяльності, складання та подання фінансової звітності [6, с. 75]. Як бачимо, основною метою формування облікової політики є надання достовірної та необхідної інформації для забезпечення процесу управління підприємством і представлення обґрунтованої звітності для прийняття управлінських рішень.

На практиці формування облікової політики підприємства здійснюється поетапно. Однак в економічній літературі наводять різні підхо-

ди до визначення кількості етапів формування облікової політики (табл. 1).

Аналіз наведених підходів свідчить про те, що вони не завжди повністю розкривають зміст формування облікової політики підприємства. В деяких з них упущені важливі обліково-аналітичні процедури чи специфіка діяльності підприємства. Тому, виходячи з методичних підходів науковців і фахівців-практиків, вважаємо, що процес формування облікової політики повинен включати п'ять етапів: організаційний, підготовчий, специфічний, робочий та заключний (рис. 1). У представленій послідовності кожен етап є необхідним, а виконання кожного попереднього забезпечує здійснення наступного.

Процес формування облікової політики аграрних підприємств трудомісткий та потребує відповідального й професійного підходу, тому власнику або керівнику підприємства, який відповідає за організацію обліку на підприємстві, доцільно ініціювати процес формування облікової політики, тобто здійснити організаційний етап формування облікової політики. На практиці дуже часто керівники аграрних підприємств доручають розробляти облікову політику головним бухгалтерам, проте вони не завжди є компетентні у всіх питаннях, пов'язаних з її формуванням. Тому на підприємстві доцільно створити спеціальну комісію із розробки розпорядчого документу про облікову політику та, за потребою, заключити договір з аудиторською (консалтинговою) фірмою чи іншими професійними організаціями про розробку облікової політики.

Руденко О.В. із цього приводу слушно зазначає: "Формування облікової політики зумовлює використання знань різних галузей науки, тому в її створенні повинні брати участь майже всі економічні, технічні й екологічні служби підприємства для задоволення власних потреб і виконання зобов'язань перед державою" [17, с. 101]. Оскільки фінансово-господарська діяльність аграрних підприємства є багатоаспектною і багато в чому залежить від технологічних та організаційних особливостей суб'єктів господарювання, то у зв'язку з цим до складу фахівців, які безпосередньо формуватимуть облікову політику необхідно залучати спеціалістів виробничих, планово-економічних, фінансових, агротехнічних, тваринницьких та інших заінтересованих служб. Це дасть можливість інтегрувати бухгалтерський облік з іншими складовими системи управління — плануванням, бюджетуванням, прогнозуванням, аналізом, контролем тощо, а також прискорити процес впровадження на підприємствах нашої країни системи управлінського обліку. Правильний підхід до формування облікової політики дозволить забезпечити потреби менеджменту всіх рівнів управління в достатній, оперативній, релевантній інформації для прийняття рішення [10].

Отже, створення відповідного виконавчого органу щодо формування облікової політики та закріплення за його фахівцями обов'язків та повноважень залежить від обсягів діяльності підприємства, кваліфікації та рівня освіти облікових працівників, наявності платіжних засобів і є суто індивідуальним для кожного суб'єкта господарювання у конкретній економічній ситуації. Остаточне рішення щодо складу виконавчого органу з формування облікової політики приймає власник або колегіальний орган, який складається із власників або їх представників, оскільки вони несуть відповідальність за формування та дотримання обраної облікової політики на підприємстві.

На другому етапі формування облікової політики визначаються перелік конкретних об'єктів обліку, оцінюється стан бухгалтерського обліку цих об'єктів відповідно до норм чинного законодавства, проводиться вибір форми бухгалтерського обліку. Особливу увагу звертають на об'єкти обліку, для яких здійснюється вибір одного варіанта методики бух-



Рис. 1. Процес формування облікової політики підприємства

Джерело: власна розробка автора.

галтерського обліку з декількох — альтернативних, передбачених нормативно-правовими актами. Разом з тим переважна більшість принципів, методів і процедур, що використовуються для складання та подання фінансової звітності, безальтернативно (однозначно) прописані в нормативних документах з бухгалтерського обліку, тому перелічувати їх в обліковій політиці немає потреби. Такі норми підлягають безумовному виконанню, тобто є імперативними для застосування підприємством. Про недоцільність включення до розпорядчого документа про облікову політику підприємства безальтернативних методів оцінки, обліку та процедур зазначено у Методичних рекомендаціях щодо облікової політики підприємства, які затверджені Наказом Міністерства від 27.06.2013 р. № 635 [11].

Третій етап формування облікової політики ми виділяємо, як специфічний, тому що на цьому етапі вивчається вплив факторів та специфічних особливостей діяльності аграрних підприємств на облікову політику. Дослідження літературних джерел дає можливість узагальнити ці фактори, та класифікувати їх на внутрішні і зовнішні (рис. 2), а також зазначити,

що вибір облікової політики залежить не лише від специфіки діяльності підприємства, але й від ряду інших факторів.

Вибір альтернативних методів оцінки і обліку майна підприємства, його витрат, доходів та фінансових результатів здійснюється на четвертому етапі формування облікової політики — робочому. Висвітлювати обрану облікову політику шляхом опису принципів оцінки і методів обліку окремих статей фінансової звітності із зазначенням одного або декількох допустимих варіантів потрібно тільки тоді, коли нормативно-правові акти у сфері бухгалтерського обліку надають можливість вибору (містять більше ніж один варіант). Причому з усіх допустимих варіантів слід обрати той, який якнайповніше відображає специфіку господарської діяльності конкретного підприємства.

Відзначимо, що робочий етап формування облікової політики аграрних підприємств включає сукупність обраних способів ведення обліку щодо: основних засобів; нарахування амортизації; вибору способу відображення активів та об'єктів нерухомості; вибір порядку обліку орендованих основних засобів тощо.

В обліковій політиці аграрних підприємств повинні бути обов'язково зафіксовані: вибір одиниці обліку матеріально-виробничих запасів; метод оцінки матеріально-виробничих запасів; спосіб обліку та оцінки готової продукції; спосіб оцінки товарів у власній роздрібній торгівлі чи при передачі на переробку тощо.

Важливим є обрання способу списання загальногосподарських витрат; вибір бази для розподілу загальногосподарських і загальногосподарських витрат; спосіб оцінки незавершеного виробництва по галузях і виробництвах; спосіб списання комерційних витрат; спосіб списання витрат майбутніх періодів; вибір способу створення резервів по сумнівних боргах; вибір способу створення резервів майбутніх витрат тощо.

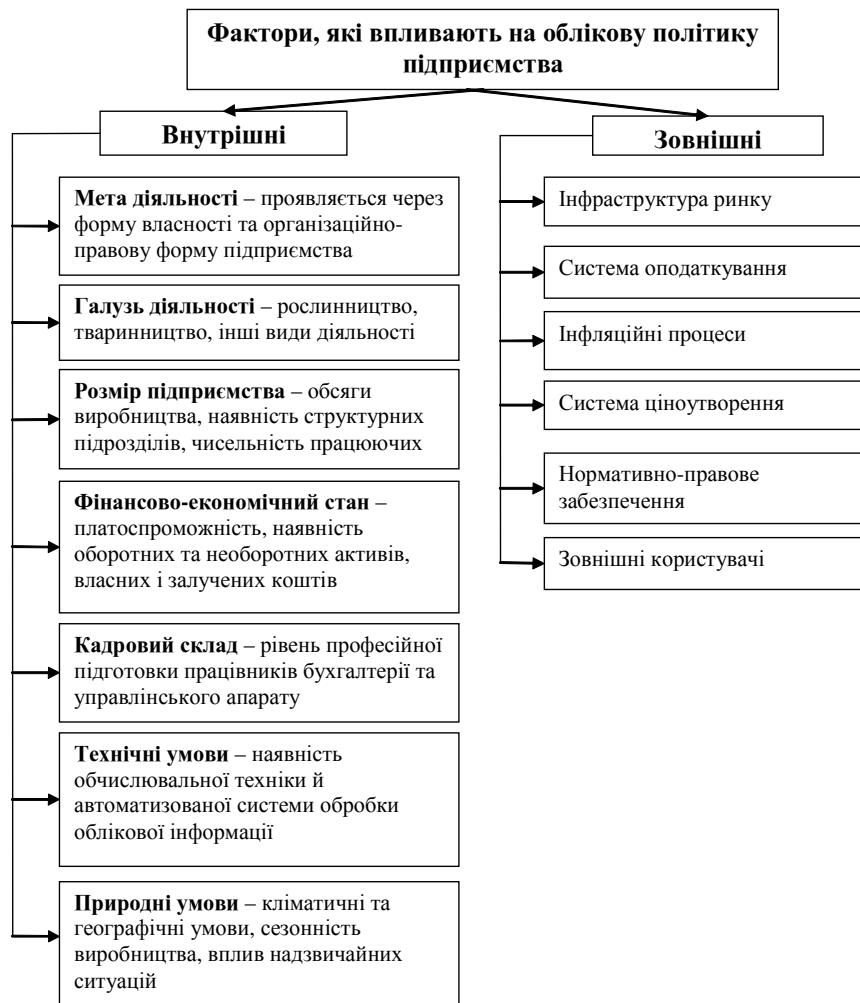


Рис. 2. Фактори, які впливають на формування облікової політики аграрних підприємств*

*Джерело: узагальнено автором на основі [1, с. 13; 16, с. 173—176].

За рахунок варіативності вибору способів і методів відображення фінансового стану, визначеного в обліковій політиці, в сучасних умовах підприємства можуть в значній мірі управляти показниками прибутковості (за рахунок вибору методу амортизаційних відрахувань, способу оцінки капіталу, віднесення витрат, оцінки доходів, оцінки витрат за справедливою вартістю, зобов'язань за поточною оцінкою, створюваних резервів тощо). З огляду на те, що одним із завдань облікової політики є забезпечення стандартних характеристик фінансової звітності, важливими об'єктами підвищення інвестиційної привабливості є її складові, за допомогою яких звітні показники набувають певної спрямованості.

На заключному етапі формування облікової політики проводиться оформлення та затвердження керівником розпорядчого документа стосовно обраної облікової політики й способи контролю за її дотриманням. Законодав-

ством не затверджена типова форма розпорядчого документу про облікову політику, у зв'язку із цим відсутні вимоги до його назви, оформлення, змісту та структури.

Форма розпорядчого документу про облікову політику обирається підприємством самостійно. Вивчення вітчизняної і зарубіжної економічної літератури та проведені дослідження на аграрних підприємствах нашої країни свідчать про те, що, крім наказу як організаційно-розпорядчого документа стосовно документального оформлення облікової політики використовують розпорядження та положення. У зв'язку з цим, М.С. Пушкарем та М.Т. Щирбою розглянуто зміст цих організаційно-розпорядчих документів, якими пропонують документально оформлювати облікову політику [16, с. 198—199].

Ними визначено, що для документального оформлення облікової політики найбільше підходить наказ, який видається керівником підприємства для вирішення основних та оперативних завдань. Що стосується розпорядження, то воно, по-перше, на відміну від наказу має обмежений строк дії; по-друге, воно стосується дуже вузького кола посадових осіб; по-третє, згідно з діловою практикою, його підписують заступники керівника підприємства (інші уповноважені на це посадові особи); по-четверте, воно практично не застосовується для затвердження інших документів підприємства [8, с. 73].

Практичні дослідження В. Кулик щодо розпорядчих документів про облікову політику показали, що серед бухгалтерів-практиків також відсутній єдиний підхід до складових частин розпорядчих документів про облікову політику, більшість респондентів складає розпорядчий документ про облікову політику без виділення будь-яких розділів. Структурованість розпорядчого документу про облікову політику, що має місце на 53,4 % із опитаних підприємств, свідчить про системність знань щодо облікової політики та бажання бухгалтерів розподілити облікову політику на методичну та організаційну складові або залежно від видів обліку — облікову політику щодо управлінського обліку, облікову політику щодо податкового обліку, облікову політику щодо фінансового обліку; розділити організаційні та методичні аспекти [9, с. 104].

Огляд обліково-економічної літератури дає можливість зробити висновок про те, що більшість авторів виділяють три основних розділи розпорядчого документу про облікову політику підприємства, що відповідають основним етапам формування облікової політики підприєм-

ства: методичні, організаційні та технічні. Кожен автор пропонує власний перелік складових кожного із зазначених розділів. Найбільш використовуваним є поділ елементів облікової політики підприємства на методичні, організаційні та технічні [3, с. 56; 5, с. 145].

При цьому розпорядчий документ про облікову політику не повинен стати єдиним, а лише основним у питаннях узгодження правил ведення бухгалтерського обліку, складання фінансової звітності на підприємстві. Його слід доповнювати внутрішніми правилами, інструкціями, положеннями, регламентами, робочим планом рахунків, рішеннями власників тощо. Крім того, на кожному підприємстві повинна бути розроблена та затверджена проектна документація з побудови бухгалтерського обліку, до якої належать графіки документообороту, план організації бухгалтерського обліку, проекти автоматизації бухгалтерського обліку, інші, що забезпечують документальне оформлення не лише прийнятних способів ведення бухгалтерського обліку, складання фінансової звітності, але й засобів їх реалізації.

Водночас дослідження свідчать, що багато аграрних підприємств не поспішають скласти свій розпорядчий документ про облікову політику, деякі з них складають його формально, елементи його не обґрунтовані й дублюють окремі пункти нормативних документів чи використовують типові форми розпорядчих документів, що поширені у засобах масової інформації без врахування індивідуальних особливостей. Також ігноруються зміни в нормативно-правому забезпеченні бухгалтерського обліку, які безпосередньо впливають на формування облікової політики підприємства. Відсутня структуризація наказу про облікову політику, у наказі відсутні додатки, які деталізують зміст окремих елементів організації обліку.

Також на заключному етапі, сформована виконавчим органом управління підприємством облікова політика подається на затвердження (погодження) власнику (власникам), органу, уповноваженому управляти державним майном, органу, уповноваженого управляти корпоративними правами держави [15]. Зі змістом розпорядчого документу про облікову політику, підпис, повинні бути ознайомлені усі працівники підприємства, які зобов'язані виконувати його положення. За невиконання зазначених норм розпорядчого документа можливе застосування відповідальності, яка встановлюється внутрішніми правилами підприємства.

Зміни та доповнення облікової політики оформляються в тому ж порядку, що і вже прий-

нята підприємством облікова політика — відповідним розпорядчим документом — наказом (розпорядженням, положенням), яким, власне, і коригується базовий наказ (розпорядження, положення) про облікову політику підприємства. У ситуації, коли внесені до облікової політики зміни за обсягом охоплюють більшу частину тексту або суттєво впливають на її зміст, відповідно до рекомендацій наданих у Листі Міністерства фінансів України № 27793, варто викласти зміст розпорядчого документу про облікову політику у новій редакції [4].

Оскільки способи ведення обліку обрані підприємством повинні застосовуватися із 1-го січня для дотримання принципу послідовності, то формування або зміни до розпорядчого документу про облікову політику, повинні готуватися і затверджуватися до цієї дати. Цю роботу доцільно проводити у четвертому кварталі паралельно із підготовкою до складання річної бухгалтерської звітності.

ВИСНОВОК

Формування облікової політики аграрних підприємств є складним, комплексним процесом, у якому кожний етап відіграє відповідну роль. Лише забезпечивши їх гармонізацію та наступність можна сформуванню раціональну облікову політику, тому підприємство повинно детально розробити зміст кожного з етапів залежно від організаційно-технологічних особливостей діяльності. На всіх етапах формування облікової політики та при її реалізації необхідно дотримуватись принципів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, визначених законодавством (обачність; повне висвітлення; автономність; послідовність; безперервність; нарахування та відповідність доходів та витрат; превалювання сутності над формою; історична (фактична) собівартість; єдиний грошовий вимірник; періодичність); вимог до облікової політики підприємства (законності, адекватності, гласності, ефективності, єдності), а також враховувати специфіку діяльності підприємства. Це забезпечить комплексність обраних методів оцінки і обліку та ефективність облікової політики аграрних підприємства.

Література:

1. Балакирева Н.М. Учетная политика: практическое руководство / Н. М. Балакирева, И.З. Гущина. — М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2004. — 344 с.
2. Боднарченко Н.М. Облікова політика підприємства / Н.М. Боднарченко // Вісник

Дніпропетровського університету. Серія "Економіка", 2010, Вип. 4 (3). — С. 146—150.

3. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку: підручник / Ф.Ф. Бутинець, О.П. Войналович, І.Л. Томашевська; за ред. Ф.Ф. Бутинця. — Житомир: Рута, 2006. — 528 с.

4. Войтенко Т. Облікова політика — 2010: головне / Т. Войтенко // [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.nibu.factor.ua/ukr/golden/doc.html?id=12039>

5. Городянська Л. Наказ про облікову політику — основа організації обліково-аналітичної системи підприємства / Л. Городянська // Вісник ТНЕУ. — № 3. — 2007. — С. 140—146.

6. Житний П. Є. Облікова політика в умовах розвитку фінансово-промислових систем: методологія та організація: монографія / П.Є. Житний. — Луганськ: Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2007. — 352 с.

7. Колос І. Формування раціональної облікової політики підприємства / І. Колос // Вісник податкової служби України. — 2002. — № 47. — С. 47—54.

8. Костылева Ю.Ю. Оформление документа об учетной политике организации / Ю.Ю. Костылева, В.А. Костылев // Аудиторские ведомости. — 2004. — № 1. — С. 72—81.

9. Кулик В.А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку: монографія / В.А. Кулик. — Полтава: РВВ ПУЕТ, 2014. — 373 с.

10. Максимів Ю.В. Організаційні підходи до вдосконалення системи обліково-аналітичного забезпечення управління відходами деревообробного виробництва / Ю.В. Максимів // Вісник національного університету водного господарства та природокористування. Серія "Економіка". — 2011. — Вип. 2 (54). — С. 131—138.

11. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: Наказ Міністерства фінансів України 27 червня 2013 р. № 635 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://buhgalter911.com/Res/Zakoni/MetodRek/metod_uchet_polit.aspx

12. Островерха Р.Е. Організація обліку: навч. посіб. / Р.Е. Островерха — 2-ге вид. перероб. та доп. — К.: "Центр учбової літератури", 2012. — 568 с.

13. Правдюк Н.Л. Формування облікової політики в управлінні сільськогосподарськими підприємствами / Н.Л. Правдюк // Економіка АПК. — 2005. — № 8. — С. 79—85.

14. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV. (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

15. Про облікову політику підприємства: Лист Міністерства фінансів України від 21.12.05 № 31-34000-10-5/27793 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=589-84&cat_id=34931

16. Пушкар М.С. Теорія і практика формування облікової політики: монографія / М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. — Тернопіль: Карт-бланш, 2010. — 260 с.

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

18. Стеців І.І. Організація облікового процесу в умовах реформування системи бухгалтерського обліку України (на прикладі малих підприємств): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня. канд. екон. наук: спец. 08.06.04 "Бухгалтерський облік, аналіз і аудит" / І.І. Стеців — Львів: ЛФА, 2002. — 19 с.

19. Черній М.Я. Формування облікової політики підприємства на основі організаційно-технологічних особливостей діяльності / М.Я. Черній // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. — 2012. — Вип. 2 (23). — С. 381—388.

References:

1. Balakireva, N. M. and Gushhina, I. Z. (2004), *Uchetnaja politika: prakticheskoe rukovodstvo* [Accounting policies: practical guidance], ID FBK-PRESS, Moscow, Russia.

2. Bodnarenko, N. M. (2010), "The accounting policies of the enterprise", *Visnyk Dnipropetrovskoho universytetu, Serii "Ekonomika"*, vol. 4 (3), pp. 146—150.

3. Butynets', F. F. Vojnalovych, O. P. and Tomashevs'ka, I. L. (2006), *Orhanizatsiia bukhhalters'koho obliku* [Organization of accounting], Ruta, Zhytomyr, Ukraine.

4. Vojtenko, T. (2010), "Accounting policies 2010: mainly", available at: <http://www.nibu.factor.ua/ukr/golden/doc.html?id=12039> (Accessed 5 August 2014).

5. Horodians'ka, L. (2007), "Order of accounting policies — basis of accounting and analytical enterprise system", *The HERALD of Ternopil National Economic University*, vol. 3, pp. 140—146.

6. Zhytnyj, P. Ye. (2007), *Oblikova polityka v umovakh rozvytku finansovo-promyslovykh system: metodolohiia ta orhanizatsiia* [The accounting policies in terms of financial and industrial systems: methodology and organization], *Vyd-vo SNU im. V. Dalia, Lugansk*, Ukraine.

7. Kolos, I. (2002), "Formation of rational accounting policies", *Visnyk podatkovoї sluzhby Ukrainy*, vol. 47, pp. 47—54.

8. Kostyleva, Ju. Ju. (2004), "Making paper on accounting policy", *Auditorskie vedomosti*, vol. 1, pp. 72—81.

9. Kulyk, V. A. (2014), *Oblikova polityka pidpriemstva: nabutyj dosvid ta perspektyvy rozvytku* [The accounting policies of the enterprise: lessons learned and perspectives of development], *RVV PUET, Poltava, Ukraine*.

10. Maksymiv, Yu. V. (2011), "Organizational approaches to improve the system of accounting and analytical support waste management woodworking industry", *Visnyk natsional'noho universytetu vodnoho hospodarstva ta pryrodokorystuvannia, Serii "Ekonomika"*, vol. 2 (54), pp. 131—138.

11. Ministry of Finance of Ukraine (2013), "Guidelines on accounting policies", available at: http://buhgalter911.com/Res/Zakoni/MethodRek/metod_uchet_polit.aspx (Accessed 5 August 2014).

12. Ostroverkha, R. E. (2012), *Orhanizatsiia obliku* [Organization of accounting], 2nd ed, *Tsentr uchbovoi literatury, Kyiv*, Ukraine.

13. Pravdiuk, N. L. (2005), "Formation of accounting policies in farm management", *Ekonomika APK*, vol. 8, pp. 79—85.

14. The Verkhovna Rada of Ukraine (1999), *The Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine"*, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (Accessed 4 August 2014).

15. Ministry of Finance of Ukraine (2005), "On the accounting policies", available at: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=58984&cat_id=34931 (Accessed 6 August 2014).

16. Pushkar, M. S. and Schyrba, M. T. (2010), *Teoriia i praktyka formuvannia oblikovoї polityky* [Theory and practice of forming of accounting policies], *Kart-blansh, Ternopil*, Ukraine.

17. Rudenko, O.V. (2009), "Managerial accounting policy orientation", *Visnyk Kryvoriz'koho ekonomichnoho instytutu KNEU*, vol. 4 (20), pp. 98—101.

18. Stetsiv, I.I. (2002), "The organization accounting process in restructuring accounting Ukraine (for example, small businesses)", Ph. D. Thesis, *Accounting, analysis and audit, L'vivs'ka finansova akademiia*, Lviv, Ukraine.

19. Chernij, M.Ya. (2012), "Formation of the enterprise accounting policies based on organizational and technological features of", *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalters'koho obliku, kontroliu i analizu*, vol. 2 (23), pp. 381—388.

Стаття надійшла до редакції 11.08.2014 р.