

УДК 657.1

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

ЛЮДМИЛА ПОЛИВАНА,

канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри обліку та аудиту

АННА ГУБАР,

студентка магістратури
Харківський національний технічний
університет сільського господарства
імені Петра Василенка

У статті досліджено питання організації облікової політики у вітчизняних підприємствах та розроблено практичні рекомендації з питань її удосконалення. Стаття містить критичний огляд основних наукових праць вітчизняних та зарубіжних вчених і висвітлює такі питання: новітня інтерпретація поняття «облікова політика», етапізація процесу формування облікової політики, структуризація Наказу про облікову політику.

Ключові слова: бухгалтерський облік, агропромисловий комплекс, організація бухгалтерського обліку, облікова політика, аудит.

АКТУАЛЬНІСТЬ ПРОБЛЕМИ

Реформування відносин власності суб'єктів ринку, системи управління господарським механізмом та глобалізаційні тенденції розвитку сучасності зумовлюють необхідність нового підходу до поглибленого дослідження питань організації бухгалтерського обліку. В сучасних економічних умовах (при досить мінливому законодавстві) відбувається орієнтація бухгалтерського обліку на міжнародні стандарти обліку і звітності, в той час як облікова політика дає можливість законного способу закріплення всіх наявних суперечностей.

Виходячи з розуміння, що бухгалтерський облік для підприємства має здійснюватися у певному порядку, необхідно встановити таку методологію, реалізація якої б забезпечила максимальний ефект ведення обліку. Такою загальноприйнятою методологією є організація облікової політики господарюючих суб'єктів.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Організація облікової політики підприємства є практичним аспектом ведення бухгалтерського обліку. Ефективність її організації визначає поточний стан діяльності економічного суб'єкта та подальший шлях розвитку такого суб'єкта в коротко-, середньо- та довгостроковому періодах. На сьогодні законодавча база України понесла радикальні зміни в сутності основних положень організації та ведення бухгалтерського обліку, які повинні грамотно, виважено та повно обґрунтовуватись економічною наукою України. На жаль, питання «відірваності» науки від виро-

бництва залишається відкритим, в той час як практикуючі бухгалтери потребують науково обґрунтованого підходу щодо теоретичного та практичного обґрунтування облікових нововведень. В даному випадку ми стверджуємо не лише про відсутність практичної основи сучасних наукових досліджень в галузі бухгалтерського обліку, але і про відсутність наукової єдності щодо основних наукових постулатів: термінів, методів, методичних підходів.

Залишається неповним визначення поняття «облікова політика», відсутні конкретизовані нормативні акти з питань організації роботи облікового апарату в комерційних підприємствах тощо. Вирішення даних питань, на нашу думку, дозволило б максимально наблизити облікову науку до практичної діяльності та розробити практичні методичні рекомендації з питань організації облікової політики підприємства.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

Питання визначення поняття «облікова політика» та нормативного регулювання діяльності облікового апарату висвітлено у наукових працях Ф. Бутинця, В. Гурочкиної, П. Житного, М. Карпущенко, Я. Соколова, П. Сук, Н. Цветкової, ін. Ряд дослідників [10, 20] схильні інтерпретувати поняття «облікова політика» відповідно до визначення терміну, наведеному в чинній нормативній базі України [1], розуміючи під поняттям «облікова політика» сукупність способів ведення бухгалтерського обліку, які були обрані підприємством для складання і подання фінансової звітності. Деякі інші дослідники [6, 8, 18] уточнюють

поняття облікової політики додаванням часового фактору невизначеності діяльності суб'єктів господарювання: «Облікова політика – принципи і правила ведення бухгалтерського обліку; система способів і прийомів організації та ведення обліку на конкретному підприємстві, закріплена відповідним нормативним актом на невизначений термін». Сучасний системний підхід до визначення терміну «облікова політика» наведено в працях вітчизняних [7, 17] та зарубіжних вчених [18] у відповідності до міжнародних стандартів обліку і звітності [2, 3], які трактують дане поняття таким чином: «Облікова політика – можливість легально маніпулювати фінансовими результатами на конкретному підприємстві; конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансових звітів; обдумане оформлення балансу в межах існуючих законів при дотриманні загальноприйнятих принципів складання річного звіту. Вона є основою фінансового іміджу, так як саме в ній формують базові принципи, методи і процедури. Наявність ефективної облікової політики забезпечується точністю та правдивістю показників результативності господарської діяльності суб'єкта господарювання, хоча їх величина залежить від альтернативних оцінок активів і пасивів. На визначення фінансових результатів впливає вибір облікової політики».

В ході дослідження встановлено, що термінологічне трактування поняття «облікова політика» в Законі України є недосконалим, проте вітчизняним практикам бухгалтерського обліку доводиться керуватися таким розумінням. Міжнародне трактування облікової політики має більш ринковий індивідуалізований характер, який визначає максимізацію ефективності використання сукупного потенціалу, здійснюючи маневрування активами та пасивами й враховуючи зміни ринкової кон'юнктури відповідно до стратегії і тактики конкретного суб'єкта господарської діяльності. Нами встановлено, що поняття «облікова політика» замінюється синонімічним йому терміном «балансова політика». Зокрема можна стверджувати, що етимологічно мова йдеться про облікову політику, так як облікова політика покликана забезпечити підприємство необхідними методами та методичними підходами до складання фінансової звітності. Наведені нами тлумачення посідають чільне місце в обліковій науці та практиці, проте дане питання залишається на сьогодні актуальним та відкритим.

Виділенням етапів формування облікової політики займалися Н. Бондарчук, О. Пилипенко, М. Черній, ін. Так, зокрема, деякі дослідники [4, 14] розмежовують такі стадії формування облікової політики: аналіз структури господарства, аналіз характеру і особливостей господарства в цілому та його структурних підрозділів зокрема, визначення та обґрунтування взаємовідносин між структурними підрозділами, визначення внутрішніх і зовнішніх умов, які впливають на формування облікової політики, визначення об'єктів обліку, щодо яких має бути розроблена облікова політика, та обґрунтування її елементів, аналіз інформаційного забезпечення процесу формування облікової політики, документальне оформлення облікової політики. Інші вітчизняні науковці [15, 21] поділяють процес формування облікової політики підприємств на дещо інші етапи: встановлення предмету облікової політики відповідно до сукупності об'єктів бухгалтерського обліку (фактів господарського життя), визначення факторів впливу на формування облікової політики, аналіз загальновизначених припущень щодо побудови облікової політики, вибір потенційно придатних для підприємства способів ведення бухгалтерського обліку, безпосередній вибір способів ведення облікової політики, документальне оформлення облікової політики. Загалом, дані підходи досить подібні, які враховують основні умови та особливості формування облікової політики господарюючих суб'єктів. Незначна кількість авторів [5] більш широко конкретизують укрупнені етапи формування облікової політики, виділяючи при цьому організаційний етап (рішення власника про необхідність формування облікової політики та кола осіб, які відповідають за організацію і ведення облікової політики), підготовчий етап (аналіз установчих документів, виділення центрів відповідальності, визначення об'єктів обліку, щодо яких формуватиметься облікова політика), визначення зовнішніх умов, які впливають на формування облікової політики, визначення чинників внутрішнього середовища, які впливають на формування елементів облікової політики, вибір елементів облікової політики за об'єктами, визначеними на попередніх етапах, інформаційне забезпечення процесу формування облікової політики, заключний етап (розробка та затвердження Наказу (або Положення) про облікову політику підприємства).

Зміст та структуру Наказу про облікову політику підприємства досліджували такі вчені, як І. Жолнер [9], Ю. Ночовна [12], О. Охрामович [13], Г. Соболев

[16], Л. Котенко та Л. Поливана [11], ін. Структурують Наказ про облікову політику, як правило, за такими розділами: загальні положення, нормативно-правова база, техніка бухгалтерського обліку, методи оцінки фактів господарського життя, порядок організації роботи облікового апарату, порядок гармонізації фінансового і податкового обліку, відповідальність осіб за організацію бухгалтерського обліку, заключна частина, додатки – деталізуючи або укрупнюючи окремі з них.

Мета статті полягає у виявленні основних тенденцій розвитку наукової думки в галузі облікової політики та розробці практичних рекомендацій з питань її удосконалення на сільськогосподарських підприємствах.

Завдання статті підпорядковані її загальній меті:

1) вивчити та проаналізувати нормативно-правові та науково-теоретичні положення з питань організації облікової політики суб'єктів господарювання; 2) обґрунтувати власні теоретичні підходи з питань організації облікової політики підприємства; 3) конкретизувати поняття «облікова політика» та надати власне авторське визначення; 4) вивчити загальний стан організації облікової політики сільськогосподарських підприємств Харківської обл.; 5) запропонувати шляхи удосконалення структурних елементів та основних положень облікової політики підприємств.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Сучасні реалії функціонування суб'єктів господарської діяльності вимагають більш широкого наукового обґрунтування нагальних питань організації і ведення бухгалтерського обліку та формування цілісного наукового підходу щодо організації облікової політики в підприємствах. Питання формування облікової політики підприємства дедалі набуває актуальності з огляду світових інтеграційних процесів в цілому та постійну перебудову економічної системи держави зокрема.

Ми погоджуємось із рольовим значенням облікової політики, так як вважаємо, що облікова політика підприємства має значно ширше значення: на макро-рівні – визначення тактики фінансово-господарської діяльності підприємства, створення цілісної системи обліково-аналітичної роботи підприємства, а на макро-рівні – формування єдиної методологічної бази обліку на загальнодержавному рівні.

Зупинившись на критичному огляді літератури з питання визначення даного терміну, ми виявили, що

теоретичне трактування поняття «облікова політика» серед більшості вчених майже однакове. Наша наукова позиція більш схильна до інтерпретації даного поняття, наданого В. Гурочкіною та Я. Соколовим. Проте ми вважаємо за необхідне додати у розуміння поняття облікової політики деякі складові елементи. По-перше, дійсно, згідно із Законом облікова політика обирається підприємством самостійно, але кожен із принципів, методів і процедур ведення обліку регламентуються відповідними національними чи міжнародними стандартами, тому однозначно свідчити про автономність та відособленість формування облікової політики підприємства від державного регулювання неможливо. По-друге, креативність ведення обліку полягає в альтернативності та самостійності обрання згідно із визначеними Законом конкретних методів (наприклад, метод оцінки продукції сільськогосподарського виробництва, перелік статей прямих та непрямих виробничих витрат тощо) та інших нормативно-правових актів держави, які найбільш оптимально відповідають майбутній специфіці діяльності суб'єкта господарювання.

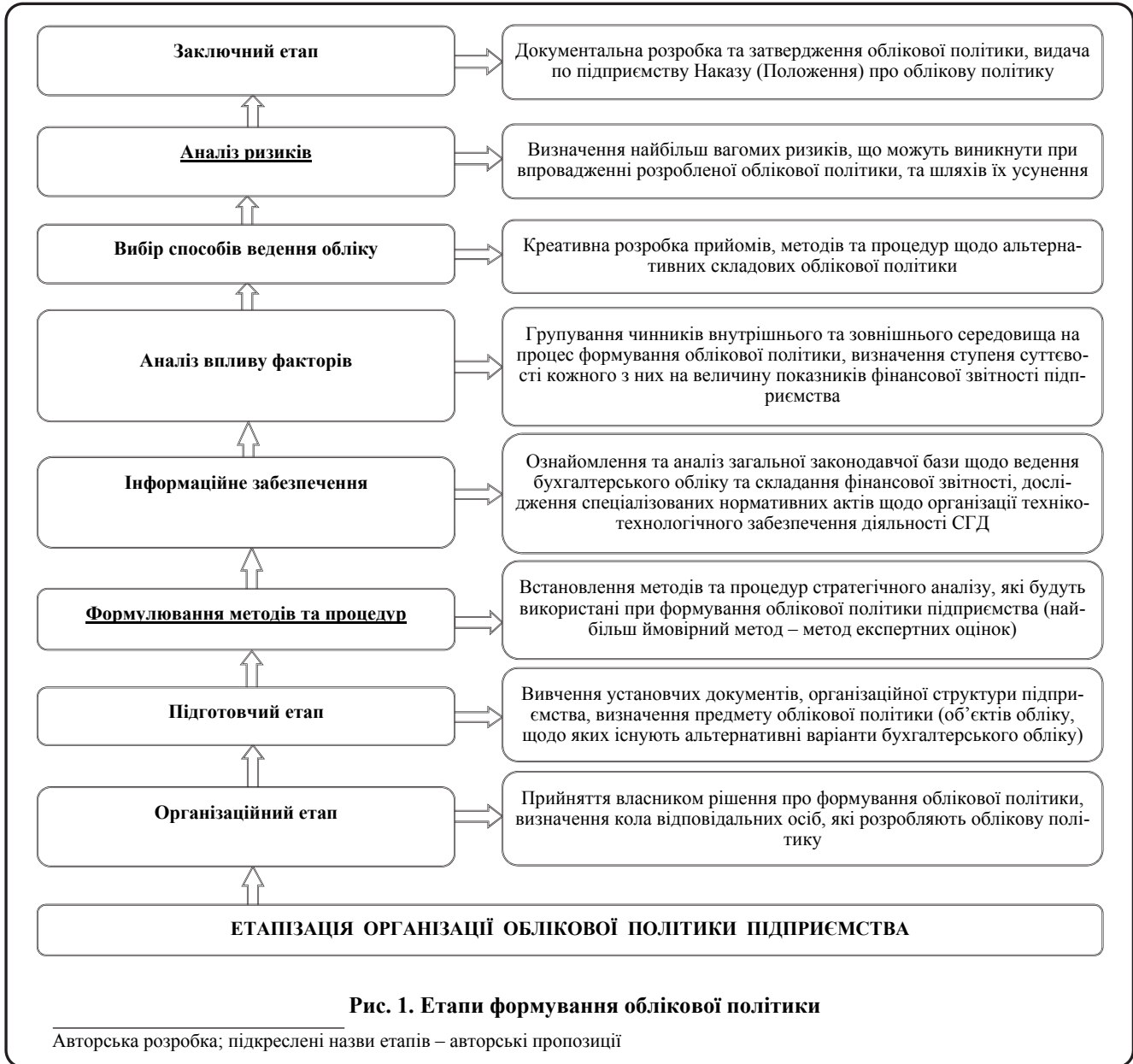
Таким чином, облікова політика – це сукупність конкретизованих принципів, методів та процедур здійснення обліку в системі фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання, що сформована на підставі законодавчої бази держави з питань ведення обліку та складання звітності та закріплена відповідним внутрішньо-нормативним актом, а також забезпечує креативний, в межах закону, підхід щодо мінімізації витрат та максимізації прибутку суб'єкта господарювання.

Ми справедливо вважаємо, що дане тлумачення сутності поняття «облікова політика» гармонізує всі складові елементи обліково-аналітичної системи у контексті фінансово-господарського функціонування вітчизняних підприємств. Більш того, авторське визначення даного терміну дозволяє розширити уявлення про етапи формування облікової політики в контексті системного підходу до її організації в практиці господарювання вітчизняних суб'єктів ринку.

Критичний огляд наукової літератури щодо етапів формування облікової політики свідчить, що позиції науковців з даного питання мають більш-менш єдиний характер, змінюючи лише характерні риси деяких етапів, диференціюючи або укрупнюючи їх. виходячи із сформульованого нами визначення поняття «облікова політика», дані етапи формування облікової політики потребують деяких доповнень.

Інтерпретація етапів формування облікової політики, надана Н. Бондарчук, на нашу думку, є найбільш придатною для практичного застосування та подальших її удосконалень, тому за основу нашого дослідження ми візьмемо останню етапізацію форму-

вання облікової політики. Нами запропоновано власну етапізацію формування облікової політики на основі вимог законодавчої бази, актуальних наукових джерел та власного трактування поняття «облікова політика» (рис. 1).



Розуміючи невід'ємність формування облікової політики від чинної законодавчої бази України, слід додати до організаційного етапу формування облікової політики вивчення та аналіз чинного законодавства з питань ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Безумовно, кожне проаналізоване нами наукове джерело інформації мі-

стить такий етап, як інформаційне забезпечення облікової політики, проте ми вважаємо його за доцільне включити в етапи формування облікової політики за одним із двох варіантів: або «перемістити» даний етап і встановити його після підготовчого етапу, або включити його як структурний елемент підготовчого етапу. В такому випадку даний елемент набуває сис-

темного характеру, тобто вивчаються не лише загальноприйняті положення щодо ведення обліку, але й спеціалізовані нормативні акти, які визначають техніко-технологічні особливості виробничого процесу суб'єкта господарювання, зокрема органів, яким безпосередньо підпорядковується конкретний суб'єкт господарювання. Нормативний аспект формування облікової політики є надзвичайно важливим, так як визначається ступінь корпоративної соціальної відповідальності суб'єкта господарювання перед державою та працівниками.

Загальновідомо, що облікова політика за своєю управлінською сутністю є довгостроковим (стратегічним) планом функціонування бухгалтерського обліку господарюючого суб'єкта. Тому, при формуванні облікової політики необхідно максимально креативно розробити її на основі виважених, компетентних управлінських рішень на довгострокову перспективу. В такому випадку слід застосовувати методи стратегічного планування діяльності суб'єктів господарювання, зокрема метод експертних оцінок. Працівники бухгалтерської служби мають керуватися при розробці облікової політики не лише рядом внутрішніх та зовнішніх факторів, які впливають на неї, але й доповненнями та уточненнями керівників центрів відповідальності щодо ступеня відповідності прийнятих рішень технологічним процесам. Як наслідок, до етапів формування облікової політики слід додати принципово важливий етап – визначення методів формування облікової політики підприємства, – який забезпечить максимально гармонійний, гнучкий, науково-обґрунтований та практично-виважений підхід до формування облікової політики з використанням системного підходу та стратегічного аналізу.

В контексті стратегічного планування у формуванні облікової політики важливо виявити ризики прийняття управлінських рішень щодо альтернативних елементів облікової політики. Робоча група з питань розробки облікової політики має встановити максимально доступну кількість ризиків, які можуть перешкодити впровадженню тих чи інших елементів облікової політики, та розробити альтернативні шляхи їх усунення чи уникнення.

Етапізація формування облікової політики (рис. 1), максимально точно відповідає авторській інтерпретації поняття «облікова політика» та розширює ступінь конкретизації дій робочої групи (відповідальних осіб) в процесі формування облікової політики. Застосування системного підходу та стратегічного аналізу в

даному процесі є вирішальним аспектом планування, організації, впровадження бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання та визначає його подальший фінансово-господарський стан.

Зауважимо, що надана нами етапізація цілком співставляється з етапами даного процесу, представлені вітчизняним вченими в галузі бухгалтерського обліку, в розрізі останнього (заключного) етапу. В рамках останнього етапу відбувається розробка, затвердження та реалізація по підприємству Наказу (Положення) про облікову політику, який є внутрішньонормативним актом господарюючого суб'єкта.

Практика діяльності вітчизняних господарюючих суб'єктів свідчить, що Наказ про облікову політику або взагалі відсутній, або має суто формальний характер, або має ряд недоліків, що створюють низку перешкод в процесі організації та ведення бухгалтерського обліку.

Аналіз актуальних наукових джерел дозволяє нам зробити певні висновки. Ми вважаємо за недоцільне описувати в Наказі про облікову політику підприємства структуру бухгалтерії, повноваження та функції бухгалтерів та інші принципово важливі аспекти діяльності облікового апарату підприємства. З цієї метою підприємство має розробляти Положення про бухгалтерську службу та посадові інструкції працівників бухгалтерії, а в Наказі зазначити виключно посилення на дані нормативні документи.

Відсутність диференціації бухгалтерського обліку на фінансовий, податковий та управлінський можна вважати іншим суттєвим недоліком. Доцільніше структурувати основну частину Наказу за такими розділами: «Фінансовий облік», «Податковий облік», «Управлінський облік» – а кожен із них структурувати за тими ключовими елементами облікової політики, які відповідають діяльності суб'єкта господарювання. Зокрема, розділ «Фінансовий облік» диференціюється за об'єктами обліку, щодо яких існують альтернативні варіанти відображення в обліку і звітності. В розділі «Податковий облік» міститься загальна інформація щодо системи оподаткування підприємства, наявності або відсутності спеціальних пільг або режимів оподаткування, аспекти ведення податкового обліку за видами податків, гармонізація фінансового та податкового обліку тощо. Розділ «Управлінський облік» має містити такі ключові елементи, як система ведення управлінського обліку, методи калькулювання собівартості готової продукції тощо.

В рамках посилення контролінгу ведення бухгалтерського обліку на підприємствах ми пропонуємо включити розділ «Система контролю облікової політики», який передбачатиме, окрім порядку організації інвентаризації, поточний контроль, процедури здійснення контролю, перелік прийомів документального та фактичного контролю, що застосовуються на підприємстві тощо.

Визначення та коригування структури Наказу про

облікову політику обов'язково мають апробуватися практичною діяльністю вітчизняних суб'єктів господарювання. Нами здійснено анкетування провідних сільськогосподарських підприємств Харківської області щодо особливостей організації бухгалтерського обліку в цілому та облікової політики, до якого нами включені доповнення щодо структури Наказу про облікову політику з метою виявлення практичної необхідності та значущості їх реалізації (табл. 1).

Таблиця 1

**РЕЗУЛЬТАТИ АНКЕТУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ ХАРКІВСЬКОЇ ОБЛ.
ЩОДО ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ**

№ з/п	Запитання	Відповідь	
		«ТАК»	«НІ»
1	Чи створює керівник підприємства необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку?	17	3
2	Чи здійснюється спеціалізація функцій окремих працівників бухгалтерії для підвищення ефективності облікових робіт?	9	11
3	Чи розроблено на підприємстві систему управлінського контролю за господарськими операціями?	6	14
4	Чи застосовується на підприємстві внутрішня звітність?	6	14
5	Чи розроблений на підприємстві Наказ про облікову політику?	18	2
6	Хто розробляє на підприємстві Наказ про облікову політику:	×	×
	керівник	8	10
	головний бухгалтер	10	8
	інші	–	–
7	Чи вказується в Наказі чисельність, структура облікового апарату, його підпорядкованість і розміщення?	14	4
8	Чи розроблено на підприємстві Положення про бухгалтерську службу?	7	13
9	Чи розроблені на підприємстві посадові інструкції працівників бухгалтерії?	8	12
10	Вкажіть розділи, які містить Наказ про облікову політику на підприємстві:	×	×
	загальні положення	18	–
	нормативні, технічні та методичні основи організації облікової політики	16	2
	фінансовий облік	18	–
	податковий облік	10	6
	управлінський облік	6	12
	система контролю облікової політики	–	20
заклучні положення	18	–	
11	Чи згодні Ви з тим, що під об'єктом облікової політики потрібно розуміти об'єкт обліку, щодо якого законодавством передбачено декілька варіантів ведення і організації обліку?	15	5
12	Вкажіть, які саме об'єкти облікової політики зазначаються в Наказі про облікову політику?	×	×
	активи	18	–
	капітал	16	–
	зобов'язання	16	2
	доходи	5	13
	витрати	10	8
	фінансові результати	4	14
13	Як Ви вважаєте, чи варто удосконалити (або переробити) діючий на підприємстві Наказ про облікову політику?	20	–
14	Чи дотримуються вимоги Наказу про облікову політику при веденні бухгалтерського обліку на підприємстві?	6	12
15	Чи вносилися зміни до Наказу про облікову політику на підприємстві?	6	12

№ з/п	Запитання	Відповідь	
		«ТАК»	«НІ»
16	Ким затверджується Наказ про облікову політику на підприємстві:	×	×
	керівником	10	8
	головним бухгалтером	8	10
17	Чи містяться в Наказі про облікову політику посилання на нормативні документи?	9	9
18	Чи складаються до Наказу про облікову політику відповідні додатки:	×	×
	графік документообігу	7	11
	план документації	6	12
	план звітності	6	12
	перелік первинних документів, форми яких затверджуються керівником підприємства	4	14
	перелік посадових осіб, які використовують бланки суворої звітності	4	14
	робочий План рахунків	15	3
	план інвентаризації	6	12
19	Вкажіть, яка форма бухгалтерського обліку використовується на підприємстві?	×	×
	журнально-ордерна	8	12
	журнал-головна	1	19
	меморіально-ордерна	2	18
	автоматизована	9	11
	проста	–	20
	спрощена	–	20
20	Якщо використовується автоматизована форма обліку, потрібно вказати, за допомогою якого програмного продукту ведеться бухгалтерський облік?	×	×
	«1С: Бухгалтерія» / «1С: Підприємство»	5	4
	«Універсал»	3	6
	«Бест-Про»	–	9
	«Турбо-Бухгалтер»	–	9
	«Парус»	–	9
21	Чи є у Вас власні пропозиції щодо покращення структури Наказу про облікову політику на підприємстві?	19	1

Згідно результатів анкетування можна стверджувати про високий рівень диверсифікації в організації бухгалтерського обліку в цілому та облікової політики зокрема. Опитування сільськогосподарських підприємств Харківської області, в обліковій роботі яких наявні ряд власних специфічних особливостей, не притаманних жодній іншій галузі, свідчить про недостатність та незавершеність розробки системи обліково-аналітичної роботи. В першу чергу, це стосується відсутності або недостатнього розвитку системи внутрішньогосподарського контролю. По-друге, нами виявлені тенденції відсутності або наявності зі значними недоліками внутрішньо затверджених документів,

які регламентують роботу облікового апарату. Більшість підприємств не розробляє Положення про

бухгалтерську службу, зазначаючи виключно окремими параграфами в Наказі про облікову політику основні питання щодо організації роботи облікового персоналу. По-третє, в Наказі про облікову політику важливо відокремлювати різні види обліку, за результатами ведення яких складається звітність для різних користувачів. Дане розмежування дозволяє гармонійно поєднувати системи фінансового, управлінського та податкового обліку, уникаючи викривлень та помилок у відповідних фінансових, управлінських та податкових формах звітності.

Таким чином, запропонована нами структура Наказу про облікову політику має посісти чільне місце в обліковій науці та практичній реалізації. Конкретизувати Наказ про облікову політику ми пропонуємо за таким змістом (Табл. 2).

СТРУКТУРА НАКАЗУ ПРО ОБЛІКОВУ ПОЛІТИКУ ПІДПРИЄМСТВА (авторська розробка)

№ з/п	Назва розділу	Характеристика розділу
1	Загальні положення	Назва підприємства, дата і номер Наказу, назва Наказу, преамбула (призначення Наказу)
2	Нормативні, технічні та методичні основи організації облікової політики	Різновид бухгалтерських стандартів, за якими ведеться облік; форма ведення бухгалтерського обліку; посилання на робочий план рахунків, графік документообігу, план документації, план звітності, інші (безпосередньо розроблені та затверджені дані документи оформлюються як додатки); посилання на Положення про бухгалтерську службу та посадові інструкції бухгалтерів
3	Фінансовий облік	Інформація про елементи облікової політики щодо обліку необоротних та оборотних активів, розрахунків з дебіторами та кредиторами, капіталу, доходів, витрат тощо
4	Податковий облік	Інформація про систему оподаткування, наявності або відсутності спеціальних пільг або режимів оподаткування, аспекти ведення податкового обліку за видами податків, гармонізація фінансового та податкового обліків тощо
5	Управлінський облік	Система ведення управлінського обліку, методи калькулювання собівартості готової продукції тощо
6	Система контролю облікової політики	Порядок організації інвентаризації, поточний контроль, використовувані процедури, перелік прийомів документального та фактичного контролю, що застосовуються на підприємстві тощо
7	Заключні положення	Визначення осіб, відповідальних за виконання цього Наказу, скріплення підписами та печаткою підприємства даного Наказу

Ми схильні вважати, що практичне застосування такої структури Наказу про облікову політику здатне забезпечити єдиний системний підхід до організації та ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності підприємством, так як кожний із розділів є логічним доповненням попередніх, а виділити їх з контексту загального змісту Наказу неможливо.

ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Питання організація облікової політики залишається однією з найбільш актуальних та складних проблем сучасної теорії та практики вітчизняного та зарубіжного бухгалтерського обліку. Надане нами конкретизоване визначення терміну «облікова політика» здатне гармонізувати всі складові (елементи) облікової політики як цілісної системи обліку. Запропоновані доповнення етапів формування облікової політики дозволяють поглибити розуміння значущості розробки виваженої облікової політики. При цьому рекомендована нами структура Наказу про облікову політику надає можливість закріпити основні аспекти обліково-аналітичної роботи підприємств.

Таким чином, розроблені нами пропозиції щодо організації облікової політики підприємств мають вагомe та суттєве значення в сучасних умовах господарювання та надають подальшу можливість системного удосконалення обліково-аналітичного забезпечення діяльності суб'єктів господарювання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. **Закон** України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», затв. ВРУ від 16.07.1999 р. №996-XIV зі змінами та доповненнями // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
2. **Міжнародний** стандарт фінансової звітності №1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_004
3. **Міжнародний** стандарт фінансової звітності №8 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/995_k53
4. **Бойчук Т.** Формування облікової політики підприємства: мета, побудова та сфера застосування / Т. Бойчук // Економічний аналіз: Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу ТНЕУ – Тернопіль, 2010. – Випуск 6. – С. 36 – 38.
5. **Бондарчук Н.** Теоретичні засади формування облікової політики на сільськогосподарських підприємствах / Н. Бондарчук // Збірник наукових праць «Університетські наукові записки». – №4 (40). – Хмельницький: ХУУП, 2011. – С. 43 – 48.
6. **Бухгалтерський** словник / За ред. проф. Ф. Бутинця. – Житомир: ПП «Рута», 2001. – 224 с.

7. **Гурочкіна В.** Креативний облік (створення інформації для менеджерів): Навч. посібн. / В. Гурочкіна // Міжнародний збірник наукових праць «Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації». – Вип. №2. – Кам'янець-Подільський, 2014. – С. 24 – 28.

8. **Житний П.** Організаційно-методологічні засади формування облікової політики підприємства / П. Житний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 3. – С. 3–10.

9. **Жолнер І.** Облікова політика за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку / І. Жолнер // Наукові праці Національного університету харчових технологій. – Київ : НУХТ, 2008. – № 26. – С. 41 – 45.

10. **Карпушенко М.** Організація обліку: [навч. посібник (для студентів економічних спеціальностей, які навчаються за спеціальністю «Облік і аудит»)] / М. Карпушенко. – Х.: ХНАМГ, 2011. – 241 с.

11. **Котенко Л.** Фінансові результати торговельних підприємств: теорія, облік та аналіз: монографія [Текст] / Л. Котенко, Л. Поливана. – Х.: Віровець А.П. «Апостроф», 2011. – 258 с.

12. **Ночовна Ю.** Сучасний стан та проблеми формування облікової політики підприємства // Ю. Ночовна, В. Кулик // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку – 2013. – №776. – С. 141 – 146.

13. **Охрамович О.** Теоретичні та практичні аспекти формування облікової політики підприємств в сучасних умовах господарювання / О. Охрамович // Науковий економічний журнал «Актуальні проблеми економіки». – 2013. – №5. – С. 190 – 194.

14. **Пилипенко О.** Етапи формування єдиної облікової

політики корпорації / О. Пилипенко // Вісник ЖДТУ. Серія «Економічні науки». – №3 (45). – Житомир: ЖДТУ, 2008. – С. 169 – 175.

15. **Саюн А.** Особливості формування облікової політики підприємства в сучасних умовах / А. Саюн // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. Збірник наукових праць. – К.: ПП «Рута», 2013. – С. 197 – 202.

16. **Соболь Г.** Удосконалення змісту наказу про облікову політику – основа ефективного управління діяльністю хлібопекарного підприємства / Г. Соболь // Вісник ПУСКУ. Серія: економічні науки. – Полтава: ПУСКУ, 2005. – С. 212 – 218.

17. **Соколов Я.** Основы теории бухгалтерского учета: Монография / Я. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 496 с.

18. **Сук П.** Облікова політика підприємства / П. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2005. – № 1. – С. 2 – 4.

19. **Хойер В.** Как сделать бизнес в Европе: пособие для сотрудников внешнеторговых организаций, совместных предприятий, смешанных фирм, кооперативов / В. Хойер. – М.: Фонд «За экономическую грамотность», 1991. – 193 с.

20. **Цветкова Н.** Сучасна організація обліку та складання звітності для прийняття управлінських рішень / Н. Цветкова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 3. – С. 14 – 27.

21. **Черній М.** Формування облікової політики підприємств на основі організаційно-технологічних особливостей діяльності / М. Черній // Міжнародний збірник наукових праць «Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу». – Випуск 2 (23). – Житомир: ЖДТУ, 2012. – С. 381 – 388.

В статті досліджені питання організації учетної політики в вітчизняних підприємствах і розроблені практичні рекомендації по питанням її удосконалення. Стаття містить критичний огляд основних наукових робіт вітчизняних і зарубіжних учених і освітлює наступні питання: найновіша інтерпретація поняття «учетная політика», етапізація процесу формування учетної політики, структурування Приказу об учетної політике.

Ключевые слова: бухгалтерський учет, агропромисловий комплекс, організація бухгалтерського учета, учетная політика, аудит.

In the article the questions of the organization's accounting policies in domestic enterprises and practical recommendations for its improvement. This article contains a critical review of basic scientific works of domestic and foreign scientists and highlights the following issues: the latest interpretation of the concept of "accounting policies" etapizatsiya process of formation of accounting policy, structuring Decree on accounting policies.

Keywords: accounting, agriculture, organization of accounting, accounting policy, audit.