

criteria for a hotel industry has a significant impact on the technology of accounting policy formation. It relies on building accounting processes, the work of the accounting service, documenting business operations, the workflow system, as well as the organization and methodology of economic analysis and internal control the income and expenses of such an enterprise, the legal responsibility of the hotel enterprise, the compilation and submission of financial statements. It is proved that the application of the developed classification of hotel services will help to optimize technological methods in drafting accounting policies by identifying such components as: formalization and identification of services, highlighting the image component in the hotel service, focusing on the targeting of the service, dividing the costs into fixed and variable, regulatory criteria for the definition of services and the development of the propositional portfolio.

Keywords: hotel services, classification, technology of accounting policies formation, accounting and reporting, income and expenses

Стаття надійшла до редколегії 25.10.2018

УДК 657

ЛІДІЯ ГУЦАЙЛЮК

*кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку та оподаткування
Миколаївського національного університету ім. В. О. Сухомлинського,
м. Миколаїв, Україна
e-mail: lidiia.gutsailiuk@gmail.com*

АНЖЕЛІКА ШУЛЯКОВА

*магістрант кафедри обліку та оподаткування
Миколаївського національного університету ім. В. О. Сухомлинського,
м. Миколаїв, Україна
e-mail: shuliakova@outlook.com*

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РІЗНИХ ФОРМ ВЛАСНОСТІ: СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

У статті досліджено теоретичні основи організації бухгалтерського обліку, розкрито сутність поняття організації облікового процесу та чинники, що впливають на нього на підприємствах різних форм власності. Висвітлено думки різних вчених на поняття "організація бухгалтерського обліку". Розглянуто сутність та підходи до формування облікової політики та її роль у організації бухгалтерського обліку, проведено аналіз нормативно-правових актів з питань організації облікового процесу та формування нормативних актів про облікову політику на підприємствах різних форм власності. Охарактеризовано Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, які розроблені окремими галузевими міністерствами та зазначено, що вони є недосконалими і містять загальні рекомендації. Внесені пропозиції щодо організації бухгалтерського обліку та формування облікової політики.

Ключові слова: організація обліку, підприємства різних форм власності, облікова політика, форми обліку, документообіг.

Зростаючі вимоги сьогодення щодо якості бухгалтерського обліку, як функції управління підприємством, зумовлюють особливу увагу до раціональної його організації. Це питання висвітлюється в наукових дослідженнях вітчизняних вчених, однак окремі питання вимагають подальшого вивчення. У сучасних умовах розвитку ринкових відносин в Україні особлива увага відведена своєчасній, усесторонній та оперативній інформації

для керівників підприємств, організацій, установ та їх структурних підрозділів, реальному стану їх діяльності з метою ефективного управління, реалізації поставлених завдань, недопущення негативних явищ, а у випадку їх виявлення – оперативного їх усунення.

Бухгалтерський облік визнано, як одну з функцій управління підприємств, організацій і установ. Його метою є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої

інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства для прийняття рішень. Загальновідомо, що понад вісімдесят відсотків економічної інформації отримують з даних бухгалтерського обліку. Особливого значення в нових економічних відносинах в Україні набуває проблема організації бухгалтерського обліку.

Дослідженням питань організації бухгалтерського обліку займалися багато вчених, серед них: Ф.Ф. Бутинець, Л.М. Васільєва, С.В. Івахненко, М.В. Кужельний, С.О. Левицька, В.С. Лень, Т. Онищенко, С.В. Свірко, І.Д. Фаріон, І.В. Перезова та багато інших.

Метою статті є дослідження теоретичних засад організації облікового процесу на підприємствах різних форм власності, сутності та нормативно-правового регулювання облікової політики та внесення пропозицій щодо їх удосконалення.

С.В. Свірко зазначає, що організація бухгалтерського обліку як елемент, напрям наукового вчення про бухгалтерський облік у цілому виникла в 60-ті роки минулого сторіччя. У витоків наукового обґрунтування та створення механізму організації бухгалтерського обліку стоять відомі російські та українські вчені-економісти П.С. Безруких, А.Д. Шмигель, В.В. Сопко, Ю.Я. Литвин, А.М. Кузьмінський, В.П. Завгородній та ін. [1, 176].

Бухгалтерський облік ведеться згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» і є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством. Цей Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність, а також на операції з виконання державного та місцевих бюджетів і складання фінансової звітності про виконання бюджетів з урахуванням бюджетного законодавства [2].

Організація бухгалтерського обліку набуває важливого значення на початковому ета-

пі діяльності підприємств – його створенні. Так, Л.М. Васільєва наголошує на тому, що організація – це один із найбільш відповідальних етапів створення підприємства та підготовки його до ефективної діяльності. Для того, щоб процес організації бухгалтерського обліку відбувся, потрібно щоб власник підприємства застосував заходи, які були б направлені на забезпечення реєстрації фактів господарського життя, їх узагальнення з метою отримання необхідної інформації для складання звітності та прийняття управлінських рішень [3, 31].

В.С. Лень вважає, що організація бухгалтерського обліку – це сукупність дій зі створення цілісної системи бухгалтерського обліку, підтримання і підвищення рівня її організованості, функціонування якої спрямоване на забезпечення інформаційних потреб користувачів облікової інформації, включаючи вибір форм організації та формування матеріального й інформаційного забезпечення облікового процесу [4, 6].

Т. Онищенко та ін. зазначають, що організація обліку – це система умов та елементів побудови облікового процесу з метою отримання достовірної та своєчасної інформації про господарську діяльність підприємства, здійснення контролю за раціональним використанням виробничих ресурсів [5, 40].

М.В. Кужельний та С.О. Левицька наголошують на тому, що організація бухгалтерського обліку сьогодні – пошук раціональної системи відображення операцій і результатів діяльності з урахуванням економіко-організаційних особливостей підприємства, результати впровадження якої гарантують достовірність інформації, її повноцінність для прийняття оперативних та стратегічних рішень [6, 17].

На організацію облікового процесу впливають ряд чинників: форма власності; організаційно-правова форма; характер технології та обсяг діяльності; чисельність працюючих; структура управління, тощо.

У відповідності до ст. 63 Господарського кодексу України № 436-IV від 16.01.2003 р. визначають такі види підприємств:

- приватне підприємство, що діє на основі приватної власності громадян чи суб'єкта господарювання (юридичної особи);

- підприємство, що діє на основі колективної власності;
- комунальне підприємство, що діє на основі комунальної власності територіальної громади;
- державне підприємство, що діє на основі державної власності;
- підприємство, засноване на змішаній формі власності;
- спільне комунальне підприємство, що діє на договірних засадах спільного фінансування відповідними територіальними громадами [7].

Кожне з перерахованих видів підприємств характерне специфікою своєї діяльності та її масштабністю, обсягами та технологіє виробництва тощо, що, в свою чергу, знайде прямий вплив на організації облікового процесу.

Під організаційно-правовою формою підприємства розуміють порядок його державної реєстрації та склад документів, що характеризують види його діяльності. У відповідності до чинного законодавства та установчих документів відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, формування та збереження опрацьованих документів, реєстрів бухгалтерського обліку і форм фінансової звітності протягом установленого терміну покладена на його власника (учасників) або уповноваженого органу.

Особливу увагу при організації бухгалтерського обліку на підприємствах різних форм власності слід відвести обліковій політиці. У Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» визначено, що облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності. Облікова політика займає ключове місце в організації бухгалтерського обліку на підприємстві.

Особливості формування та внесення змін до облікової політики підприємства визначаються НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженим наказом МФУ від 07.02.2013 р. № 73, НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», затвердженим наказом МФУ від

28.05.99 р. № 137, МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» від 01.01.2014 р., Планом рахунків бухгалтерського обліку та Інструкцією про його застосування, Методичними рекомендаціями щодо облікової політики підприємства, Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку окремих об'єктів обліку.

Наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. за № 635 затверджено Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, які можуть застосовуватися підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від організаційно-правових форм господарювання і форм власності (крім банків, бюджетних установ та підприємств, які відповідно до чинного законодавства застосовують МСФЗ).

Разом з тим, Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, розроблені окремими галузевими міністерствами містять загальні рекомендації, посилення на термінологію з нормативно-правових актів та виділення окремих елементів облікової політики; не розкривають сутність та методу застосування окремих елементів облікової політики; не розмежовують поняття облікової політики і облікової оцінки; не визначають систему рахунків синтетичного та аналітичного обліку; форму ведення бухгалтерського обліку та перелік реєстрів, які використовують при цьому; не вказують методи оцінки вибуття запасів та не деталізують їх; не згадують про порядок обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат та ведення окремого субрахунку для їх обліку та багато ін.

На нашу думку, галузевим міністерствам і відомствам слід розробити Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства та відповідні додатки до них, висвітливши при цьому основні підходи в організації облікового процесу та формування облікової політики з урахуванням характеру фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та установ.

Для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечення реєстрації усіх здійснених фінансово-господарських операцій, розпорядник бюджетних коштів повинен

організувати відповідну систему бухгалтерського обліку, яка б забезпечувала дотримання єдиної методології ведення бухгалтерського обліку. Основним документом, що визначає такий порядок, є наказ про облікову політику, передбачений Методичними рекомендаціями щодо облікової політики суб'єктів державного сектору, затвердженими наказом МФУ від 23.01.2015 р. № 11 [9] та окремими положеннями висвітленими у НП(С)БО в державному секторі 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок», затвердженому наказом МФУ від 24.12.2010 р. № 1629 [10].

Методичні рекомендації застосовуються суб'єктами державного сектору при визначенні облікової політики і складанні відповідного розпорядчого документа. Суб'єкт державного сектору самостійно, на основі НП(С)БО в державному секторі та інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі, визначає облікову політику та зміни до неї за погодженням з головним розпорядником бюджетних коштів.

Методичні рекомендації містять: додаток 1 – Типові строки корисного використання основних засобів суб'єктів державного сектору; додаток 2 – Типові строки корисного використання нематеріальних активів суб'єктів державного сектору; додаток 3 – Приклад наказу про затвердження Положення про облікову політику. Облікова політика суб'єкта державного сектору визначається у розпорядчому документі може бути змінена виключно у виняткових випадках, що вимагає належного обґрунтування.

НП(С)БО в державному секторі 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок» визначає порядок розкриття у фінансовій звітності інформації щодо змін в облікових оцінках, змін в обліковій політиці та виправлення суттєвих помилок. Необхідно зауважити, що вищезгадані нормативні документи, які використовуються при організації облікового процесу та формуванні облікової політики в державному секторі забезпечують характеристику окремих ділянок обліку та методичні рекомендації щодо їх ведення, створення належної системи бухгалтерського обліку з метою прийняття та реалізації управлінських рішень.

Разом з тим, згадані нормативні акти мають ряд упущень, які слід врахувати при формуванні облікової політики. Так, зокрема, у Методичних рекомендаціях щодо облікової політики суб'єктів державного сектору відсутні рекомендації по застосуванню Плану рахунків, відкриття рахунків аналітичного обліку, забезпечення документообігу, форми ведення бухгалтерського обліку тощо.

Положення повинно мати ряд додатків які містять робочий план рахунків синтетичного та аналітичного обліку, методів нарахування амортизації, оцінки вибуття запасів, порядок розрахунку транспортно-заготівельних витрат, порядок розподілу непрямих витрат та включення їх у собівартість продукції, робіт та послуг тощо. Продумана організація бухгалтерського обліку та грамотно сформована облікова політика дасть змогу своєчасно отримувати інформацію, ефективно використовувати матеріальні, трудові та фінансові ресурси, приймати керівництву обґрунтовані, оперативні та ефективні рішення.

Особливості формування та внесення змін до облікової політики підприємства визначаються НП(С)БО 1, П(С)БО 6, МСБО 8, Планом рахунків бухгалтерського обліку та Інструкцією про його застосування, Методичними рекомендаціями щодо облікової політики підприємства тощо. Окремі Методичні рекомендації є надто трудомісткими та не містять належних рекомендацій у формуванні Наказу про облікову політику.

На нашу думку, галузевим міністерствам та відомствам слід розробити Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства та відповідні додатки до них, зазначивши основні підходи в організації облікового процесу та формування облікової політики з урахуванням характеру фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та установ.

Нормативні документи, які використовуються при організації облікового процесу та формуванні облікової політики в державному секторі забезпечують характеристику окремих ділянок обліку та методичні рекомендації щодо їх ведення, створення належної системи бухгалтерського обліку з метою прийняття та

реалізації управлінських рішень. Разом з тим, вони містять ряд упущень. Так, відсутні рекомендації по застосуванню Плану рахунків, рахунків аналітичного обліку, забезпечення документообігу тощо. Положення про облікову політику та організацію бухгалтерського

обліку повинно мати ряд додатків, які містять робочий план рахунків синтетичного та аналітичного обліку, методів нарахування амортизації, оцінки вибуття запасів, порядку розрахунку транспортно-заготівельних витрат тощо.

Список використаних джерел

1. Свірко С.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія та організація: монографія. Київ: КНЕУ, 2006. 244 с.
2. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show>.
3. Васільєва Л.М., Чепець О.Г. Поняття та основні передумови раціональної організації обліку. Інвестиції: практика та досвід. 2013. № 14. – С. 31-33.
4. Леня В.С. Організація бухгалтерського обліку: навч. посіб. Київ: Центр навчальної літератури, 2006. 696 с.
5. Онищенко Т.Я., Мякота В.О. Альбом бухгалтерських проводок. 8-ме вид. Х.: Фактор, 2008. 301 с.
6. Кужельний М.В., Левицька С.О. Організація обліку: підручник. – Київ: Центр учбової літератури, 2010. 352 с.
7. Господарський кодекс України № 436-IV від 16.01.2003 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
8. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затверджені наказом МФУ від 27.06.2013 р. № 635. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13>.
9. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єктів державного сектору, затверджені наказом МФУ від 23.01.2015 р. № 11. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15>.
10. НП(С)БО в державному секторі 125 "Зміни облікових оцінок та виправлення помилок" затверджене наказом МФУ від 24.12.2010 р. за № 1629. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0090-11>.

References

1. Svirko, S. 2006. Accounting in budget institutions: methodology and organization: monograph. Kyiv: KNEU.
2. On Accounting and Financial Reporting in Ukraine: Law of Ukraine dated 16.07.99, No. 996-XIV. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show>.
3. Vasileva, L. And Chepets, O. 2013. Concept and basic prerequisites of rational accounting organization. Investments: practice and experience, 14, pp.31-33.
4. Lenya, V. 2006. Organization of accounting: teaching. manual. Kyiv: Center for Educational Literature.
5. Onishchenko, T., Borshch, N., Myakota, V., Kavtoreva, Y. 2003. Album of accounting postings. H.: Faktor.
6. Kuzhny, M. And Levitskaya, S. 2010. Organization of accounting: textbook. Kyiv: Center for Educational Literature.
7. Commercial code of Ukraine № 436-IV dated 16.01.2003. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
8. Methodical recommendations for the accounting policy of the enterprise, approved by the order of the MFU of 27.06.2013 for № 635. <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13>.
9. Methodical recommendations on the accounting policy of public sector entities, approved by the order MFU of № 11 dated 23.01.2015. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15>.
10. National accounting standard in the public sector 125 "Changes in accounting estimates and correction of errors" approved by the order of the MFU dated 24.12.2010, № 1629. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0090-11>.

Гуцайлук Л.О., Шулякова А.А. Организация бухгалтерского учета на предприятиях разных форм собственности: состояние и перспективы

В статье исследованы теоретические основы организации бухгалтерского учета, раскрыта сущность понятия организации учетного процесса и факторы, которые влияют на предприятия различных форм собственности. Освещены мнения различных ученых на понятие "организация бухгалтерского учета". Рассмотрены сущность и подходы к формированию учетной политики и ее роль в организации бухгалтерского учета, проведен анализ нормативно-правовых актов по вопросам организации учетного процесса и формированию нормативных актов об учетной политике на предприятиях различных форм собственности. Охарактеризованы Методические рекомендации по учетной политике предприятия, которые разработаны отдельными отраслевыми министерствами и указано, что они несовершенны и содержат общие рекомендации. Внесены предложения по организации бухгалтерского учета и формирования учетной политики.

Ключевые слова: организация учета, предприятия различных форм собственности, учетная политика, формы учета, документооборот.

Gutsaylyuk L., Shuliakova A. Organization of accounting at enterprises of different forms of ownership: the state and prospects

The article analyzes the theoretical basis of the organization of accounting, discloses the essence of the concept of organization of accounting process and factors that pour it on enterprises of different forms of ownership. The dissertation deals with the opinions of various scholars on the concept of "accounting

organization". The essence and approaches to formation of the accounting policy and its role in the organization of accounting are considered.

The author analyzed the legal acts on the organization of the accounting process and the formation of regulatory acts on accounting policies at enterprises of different forms of ownership. The article describes the Methodological Recommendations on Enterprise Accounting Policies, developed by separate sectoral ministries, and states that they are not perfect and contain general recommendations, a reference to the terminology of normative legal acts and the allocation of separate elements of the accounting policy; not reveal the essence and method of application of separate elements of the accounting policy; do not delimit the concept of accounting policies and accounting estimates; do not determine the system of accounts of synthetic and analytical accounting; the form of accounting and the list of registers used in this case; does not specify methods for assessing the release of stocks and many others.

In conclusion, the author proposed to the sectoral ministries and departments to develop Methodological recommendations on accounting policies of the enterprise and their respective annexes, highlighting the main approaches in the organization of the accounting process and the formation of accounting policies, taking into account the nature of financial and economic activity of enterprises, organizations and institutions.

Key words: accounting organization, enterprises of various forms of ownership, accounting policy, forms of accounting, document circulation.

Стаття надійшла до редколегії 09.11.2018 р.

УДК 332.6

ЄВГЕНІЯ ГНАТЕНКО

*кандидат економічних наук, доцент обліку та економічного аналізу
Миколаївського національного університету імені В. О. Сухомлинського*
e-mail: janie555@ukr.net

НАТАЛІЯ НОВИЦЬКА

*студентка спеціальності облік і оподаткування
Миколаївського національного університету імені В. О. Сухомлинського,
м. Миколаїв, Україна*
e-mail: n.novitska@outlook.com

ПОРІВНЯЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПЛАТИ ЗА ЗЕМЛЮ В УКРАЇНІ ТА ПОЛЬЩІ

Стаття присвячена проблемі визначення змісту системи обов'язкових платежів, що пов'язані з платою за землю в умовах докорінного реформування податкової системи України. Зокрема, виокремлено такі традиційні форми плати за землю, як орендна плата та податок на землю. Висвітлено основні аспекти оподаткування земель сільськогосподарського призначення. Визначено податкові зобов'язань власника земельного паю. Досліджено нормативну грошову оцінку сільськогосподарських угідь та ріллі в Україні. Особливу увагу приділено порівнянню плати за землю в Україні та Польщі.

Ключові слова: плата за землю, податок на землю, земельна рента, податкове навантаження, земельна реформа, коефіцієнт індексації, земельна ділянка.

Постановка проблеми. Україна перебуває в стані реформування податкової системи, що супроводжується встановленням нових правил оподаткування, видів податків і зборів, які повинні забезпечувати сприятливе середовище для платників податків. Одними з найбільш проблемних питань є плата за землю,

тому оптимальним шляхом вирішення даного питання є дослідження плати за землю в Україні та порівняльна характеристика даного виду податків України з податками країн Європейського Союзу, зокрема Польщі.

Стан дослідження. Проблему оподаткування та рентної оплати за землю України