

Міністерство освіти і науки України

Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія Кондратюка»

Навчально-науковий інститут фінансів, економіки і менеджменту

Кафедра фінансів, банківського бізнесу та оподаткування

**ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА: РОЗРОБЛЕННЯ,  
ЗАТВЕРДЖЕННЯ, РЕАЛІЗАЦІЯ, КОНТРОЛЬ ЗА ДОТРИМАННЯМ**  
(за матеріалами приватного сільськогосподарського підприємства  
агрофірми «Урожай»)

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

Ступінь вищої освіти «Бакалавр»

401-ЕО                      17046                      КР

Розробила студентка групи 401-ЕО  
Мороз І.М.

Керівник кваліфікаційної роботи  
Верига Ю.А.

Рецензент: головний бухгалтер  
ПСПА «Урожай»  
Москалець Н.Г.

Засвідчую, що в цій роботі немає  
запозичень із праць інших авторів без  
відповідних посилань  
Мороз І.М.

Підтверджую достовірність даних,  
використаних у роботі  
Верига Ю.А.

Допустити до захисту  
Завідувач кафедри

Птащенко Л.О.

## ЗМІСТ

|  |     |
|--|-----|
| ВСТУП .....  | 3   |
| РОЗДІЛ 1 ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПРИВАТНОГО СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА АГРОФІРМИ «УРОЖАЙ». 5      |     |
| 1.1 Загальна характеристика підприємства: організаційно управлінська структура та види його діяльності. .... | 5   |
| 1.2 Організація бухгалтерського обліку. ....   | 14  |
| 1.3 Аналіз основних економічних показників ПСПА «Урожай». ....   | 20  |
| РОЗДІЛ 2 ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА ЯК СКЛАДОВА СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПІДПРИЄМСТВА .....        | 41  |
| 2.1 Сутність, принципи та складові облікової політики .....  | 41  |
| 2.2 Фактори впливу на вибір облікової політики .....   | 49  |
| 2.3 Розроблення і затвердження облікової політики на підприємстві .....                                      | 54  |
| РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ СКЛАДОВИХ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПСПА «УРОЖАЙ». ....   | 61  |
| 3.1 Облікова політика щодо активів і зобов'язань підприємства .....  | 61  |
| 3.2 Облікової політики щодо витрат та доходів підприємства .....   | 80  |
| 3.3 Аналіз впливу облікової політики на фінансові результати підприємства. .<br>.....                        | 87  |
| ВИСНОВКИ .....   | 92  |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ .....  | 94  |
| ДОДАТКИ .....  | 103 |

|           |               |         |      |   |        |      |         |  |   |     |
|-----------|---------------|---------|------|---|--------|------|---------|--|---|-----|
|           |               |         |      | <b>401-EO      17046      КР</b>  |        |      |         |  |   |     |
|           | П. І. Б.      | Підпис  | Дата |   |        |      |         |  |   |     |
| Розроб.   | Мороз І.М.    |         |      | Облікова політика підприємства:<br>розроблення, затвердження,<br>реалізація, контроль за<br>дотриманням<br>(за матеріалами ПСПА «Урожай»)   |        |      |         |  |   |     |
| Перевір.  | Верига Ю.А.   |         |      |   |        |      |         |  |   |     |
| Н. контр. | Верига Ю.А.   |         |      |   |        |      |         |  |   |     |
| Затверд.  | Птащенко Л.О. |         |      |   |        |      |         |  |   |     |
|           |               |         |      | <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 25%;">Стадія</td> <td style="width: 25%;">Арк.</td> <td style="width: 25%;">Акрушів</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">2</td> <td style="text-align: center;">152</td> </tr> </table> Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія Кондратюка»<br>кафедра фінансів, банківського бізнесу та оподаткування | Стадія | Арк. | Акрушів |  | 2 | 152 |
| Стадія    | Арк.          | Акрушів |      |   |        |      |         |  |   |     |
|           | 2             | 152     |      |   |        |      |         |  |   |     |

## ВСТУП

Однією з головних елементів фінансового обліку є облікова політика. Успішно та економічно правильно сформована облікова політика може поєднувати бажання підприємства та державне регулювання. Вона має значення для розуміння форм фінансової звітності та складання її форм.

На сучасному етапі наявні проблеми формування облікової політики, а саме немає чітко зазначеного документа, в якому б відсвітлювалося все про облікову політику та поради по складанню Наказу про облікову політику. Тому підприємства використовують шаблонні розпорядчі документи, не завжди є розділ про управлінський облік та обирають не доцільні методи та елементи облікової політики.

Розроблення, затвердження, реалізацію, контроль за дотриманням та в загальному облікову політику розглядали в своїх працях такі науковці: Варчук О.А., Верига Ю.А., Герасимович І.А., Грабовенко О.А., Давидов Г.М., Дідик Я.В., Зінченко О.В., Іванюк Ю.О., Каверіна С.Ю., Касич А.О., Кубік В., Кулик В.А., Ночова Ю.О., Обнявко О., Онищенко О.В., Пальчук О.В., Смоквіна Г.А.

Основною метою кваліфікаційної роботи є дослідження питань розроблення, затвердження, реалізації та контролем за дотриманням облікової політики, а також розробка пропозицій до Наказу про облікову політику для ПСПА «Урожай». Одержані результати можуть бути використані при вдосконаленні облікової політики на приватному сільськогосподарському підприємстві агрофірмі «Урожай».

Для досягнення даної мети слід вирішити наступні завдання:

- узагальнити визначення «облікова політика» на основі національних та міжнародних нормативних документів та думок різних науковців;
- визначити основні елементи облікової політики та розглянути їх особливості;
- дослідити як впливає вибір облікової політики на фінансовий результат;
- оцінити фінансово-господарську діяльність ПСПА «Урожай» та надати організаційно-господарську характеристику;

- розробити наказ про облікову політику, враховуючи особливості ПСПА «Урожай».

Базою для написання кваліфікаційної роботи є приватне сільськогосподарське підприємство агрофірма «Урожай», метою діяльності якого є виробництво сільськогосподарської продукції. Адреса - 39215, Полтавська обл., Кобеляцький район, село Мідянівка, вулиця Вишнева, будинок 17А.

Об'єктом дослідження є облікова політика ПСПА «Урожай».

Предметом дослідження є вибір елементів та методів облікової політики та їхній вплив на фінансовий результат.

Методи дослідження: порівнянності, аналізу та синтезу, узагальнення, формування висновків.

Інформаційними джерелами для написання кваліфікаційної роботи стали міжнародні та національні нормативно-правові документи, наукові статті, монографії та інша економічна література, фінансова та статистична звітність і облікова політика ПСПА «Урожай».

# РОЗДІЛ 1 ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПРИВАТНОГО СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА АГРОФІРМИ «УРОЖАЙ»

## 1.1 Загальна характеристика підприємства: організаційно управлінська структура та види його діяльності

При виконанні кваліфікаційної роботи використана фінансова звітність приватного сільськогосподарського підприємства агрофірми «Урожай» (ПСПА «Урожай») яке засноване та діє на підставі та повній відповідності до законодавства України, нормативних актів, Цивільного кодексу України [10], Господарського кодексу України [1], Закону України «Про захист персональних даних» [6], Закону України «Про режим іноземного інвестування» [8], інших чинних нормативних актів та статуту цього підприємства (додаток А). Засновником та директором підприємства є Гордійко Василь Макарович.

Основна мета діяльності підприємства – виробництво продукції рослинництва, її переробка та реалізація, а також отримання прибутку, досягнення фінансових та соціально-економічних результатів, шляхом збільшення кількості робочих місць, та регулярного здійснення підприємницької діяльності для задоволення соціальних і особистих цілей учасників виробничого процесу.

Отже, діяльність агрофірми будується на комерційних засадах при повному дотриманні принципу законності.

Діяльність ПСПА «Урожай» здійснюється з використанням власного та орендованого майна, орендованих земельних паїв, орендованої землі, що належать громадянам на праві приватної власності. Загальна площа, яка використовується суб'єктом господарювання при проведенні своєї діяльності становить 1393 га.

Виробнича потужність спрямована на такі дві основні лінії: під вирощування зернових і зернобобових культур та виробництво технічних культур.

Основні види діяльності ПСПА «Урожай» визначені статутом (додаток А) цього підприємства та узагальнені на рис. 1.1.

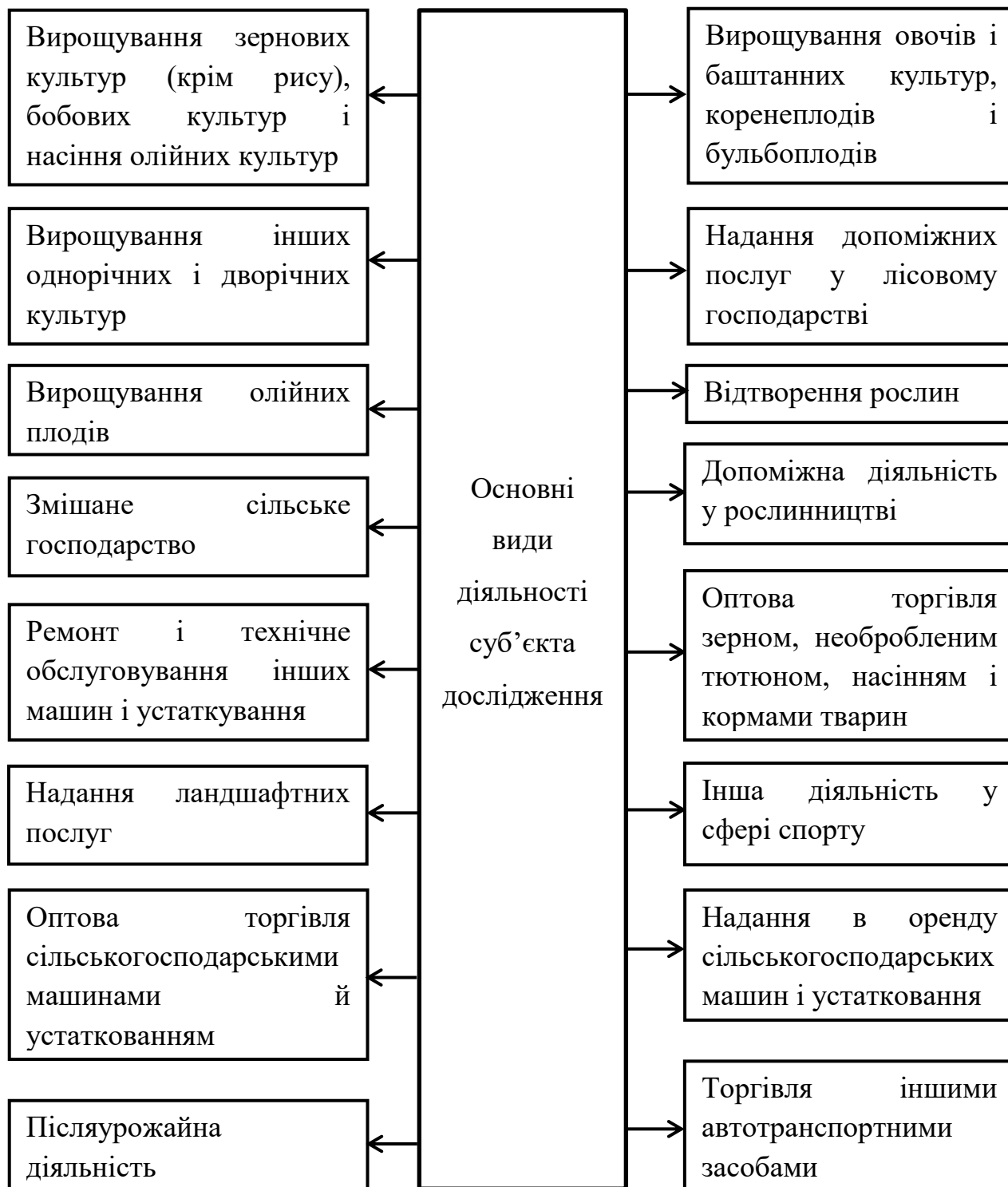


Рисунок 1.1 - Основні види діяльності суб'єкта дослідження

Також у статуті зазначено, що підприємство може займатись іншими видами діяльності, що не суперечать чинному законодавству.

Під вирощування зернових і зернобобових культур у 2019 році було зайнято 641,74 га (рис. 1.2), а у 2020 році – 626,02 га (рис. 1.3).

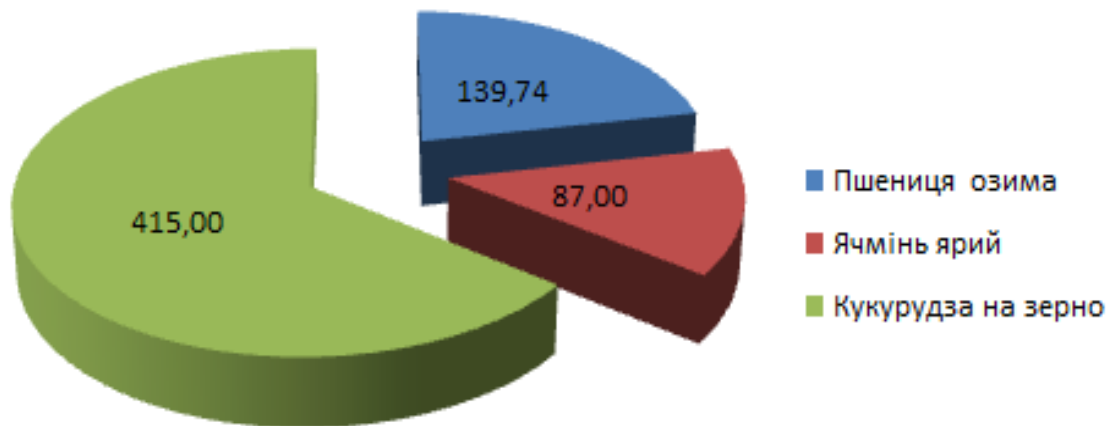


Рисунок 1.2 - Площі посіву окремих зернових та зернобобових культур ПСПА «Урожай» за 2019 рік, га

Дані рисунку 1.2 свідчать, що найбільша площа за 2019 рік під посівами кукурудзи 415,00 га або 64,67% від загальної площі зернових культур, під озимою пшениці 139,74 га або 21,78%, під ячмінь ярий 87,00 га або 13,55%. Під посів окремих зернових та зернобобових культур у 2019 році ПСПА «Урожай» використовує 46,07% від загальної площі земель.

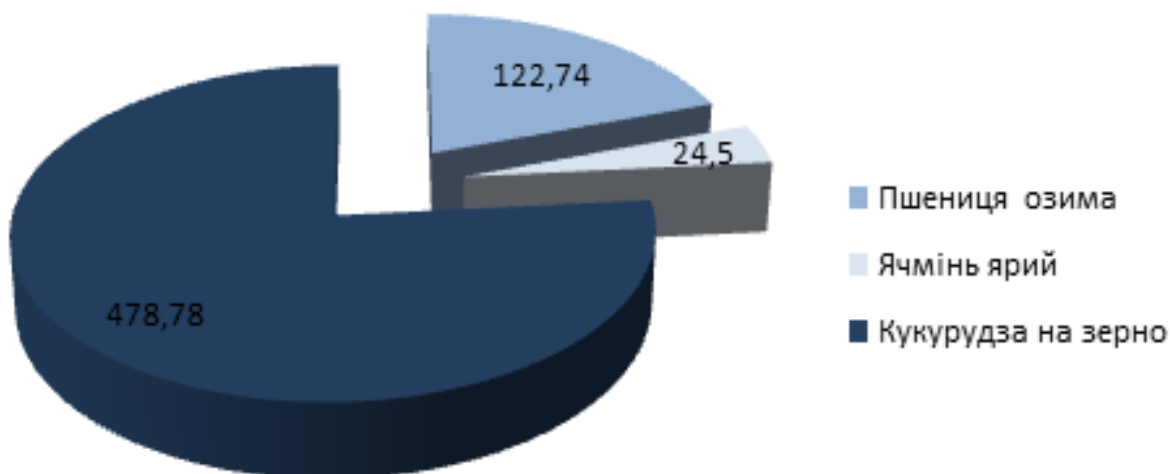


Рисунок 1.3 - Площі посіву окремих зернових та зернобобових культур ПСПА «Урожай» за 2020 рік, га

Дані рисунку 1.3 свідчать, що найбільша площа за 2020 рік під посівами кукурудзи 478,78 га або 76,48% від загальної площі зернових культур, під озимою пшениці 122,74 га або 19,61%, під ячмінь ярий 24,5 га або 3,91%. Під посів окремих зернових та зернобобових культур у 2020 році ПСПА «Урожай» використовує 44,94% від загальної площі земель.

Отже, у 2020 році збільшились посіви пшениці озимої на 63,78 га порівнюючи з попереднім роком та зменшились посіви ячменю ярого та кукурудзи на зерно – 17 га та 62,5 га відповідно. В загальному площі посіву окремих зернових та зернобобових культур у 2020 році зменшилась на 1,13%.

Під виробництво технічних культур у 2019 році було зайнято 340,45 га (рис. 1.4), а в 2020 році – 289,98 га (рис. 1.5)

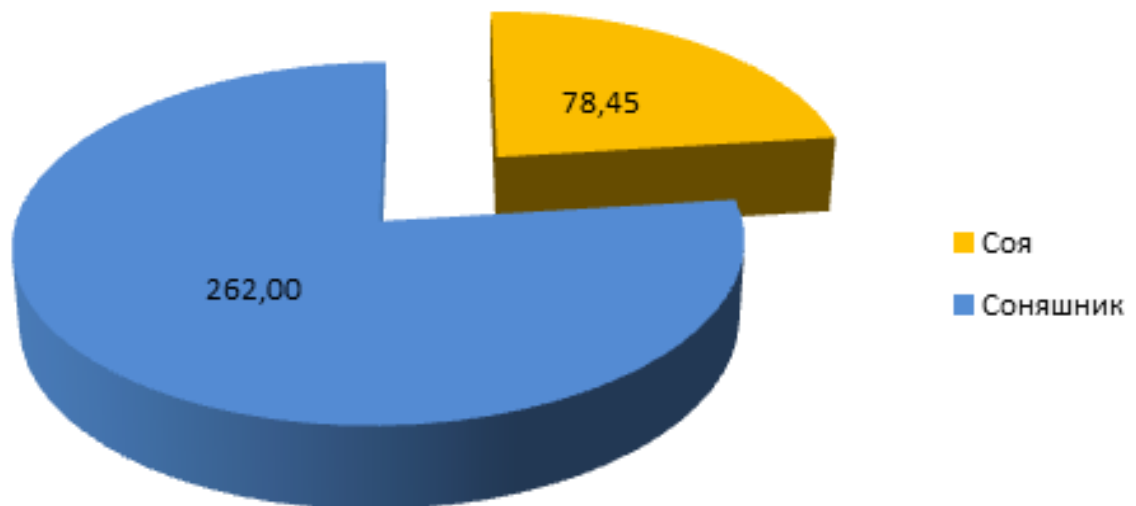


Рисунок 1.4 - Площі посіву окремих технічних культур ПСПА «Урожай» за 2019 рік, га

Дані рисунку 1.4 свідчать, що найбільша площа за 2019 рік під посівами соняшнику 262,00 га або 76,96% від загальної площі технічних культур, під соєю 78,45 га або 23,04%. Під посів окремих технічних культур у 2019 році ПСПА «Урожай» використовує 24,44% від загальної площі земель.



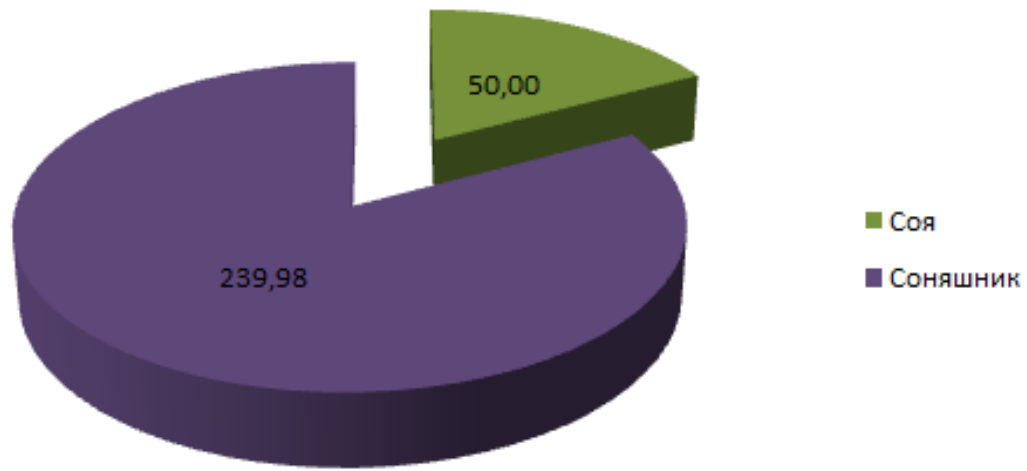


Рисунок 1.5 - Площі посіву окремих технічних культур  
ПСПА «Урожай» за 2020 рік, га

Дані рисунку 1.5 свідчать, що найбільша площа за 2020 рік під посівами соняшнику 239,98 га або 82,76% від загальної площі технічних культур, під соєю 50,00 га або 17,24%. Під посів окремих технічних культур у 2020 році ПСПА «Урожай» використовує 20,82% від загальної площі земель.

Отже, у 2020 році порівнюючи з 2019 роком зменшились посіви соняшнику на 22,02 га та сої на 25,45 га. В загальному площі посіву окремих технічних культур у 2020 році зменшились на 3,62%.

На теперішній час продукція рослинництва даного підприємства реалізується в такі країни: Бангладеш, Білорусь, Болгарія, Казахстан, Лівія, Молдова, Польща, Румунія, Узбекистан, суб'єкт дослідження отримує 20% прибутку від експорту своєї продукції. Підприємство займається вирощуванням культур, які сильно виснажують землю.

Валютна виручка зараховується на валютний балансовий рахунок і використовується нею самостійно. Для ведення зовнішньоекономічних операцій, агрофірма може користуватися кредитами банків та своїх партнерів і самостійно відповідає по своїх боргах.

ПСПА «Урожай» створив Гордійко Василь Макарович за рахунок вкладу у сумі 5000 грн. і володіє 100% статутного капіталу.

При вирішенні статутних завдань суб'єкт господарювання має право змінювати, тобто збільшувати або зменшувати розмір статутного капіталу дотримуючись чинного законодавства. Такі зміни можуть відбуватися за рішенням засновника підприємства. Якщо відбуваються зміни розміру статутного капіталу, то вони відображаються в установчих документах та документах державної реєстрації. Структура ПСПА «Урожай» наведена на рис. 1.6.

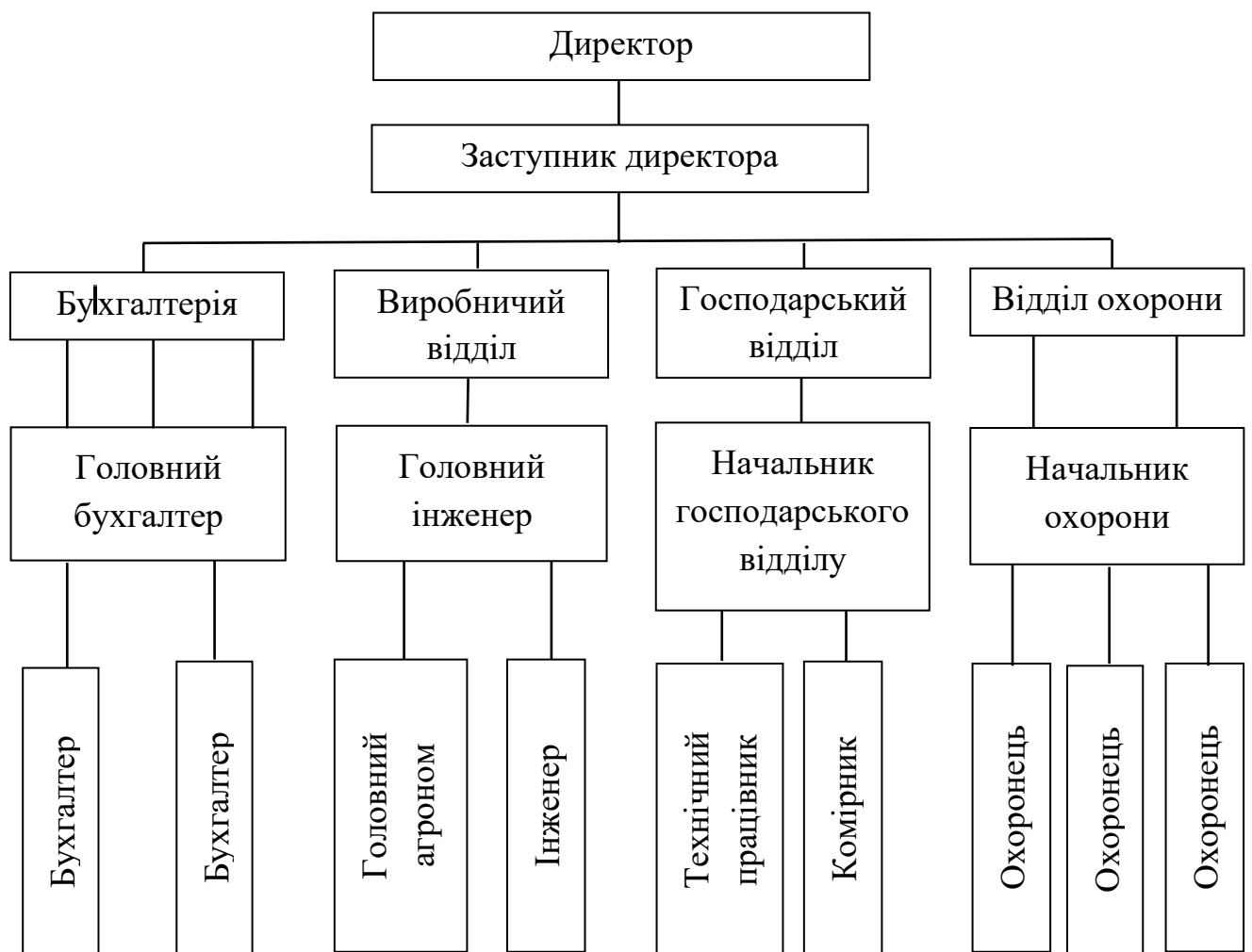


Рисунок 1.6 – Структура ПСПА «Урожай»

Отже, ПСПА «Урожай» складається з директора, заступника директора і чотирьох відділів, за кожним з них закріплені права та обов'язки працівників.

ПСПА «Урожай» виходячи із обсягів діяльності самостійно розраховує необхідну кількість працюючих, визначає розпорядок дня, обирає форми і системи оплати праці, порядок надання вихідних днів та відпусток, усі

працівники працюють з пакетом соціального забезпечення, а також підприємство встановлює додаткові соціально-побутові пільги окремих категорій працівників.

Трудові відносини працівників з ПСПА «Урожай» виникають на підставі трудових договорів (контрактів) і регулюються законодавством України про працю, в тому числі законами України «Про оплату праці» [7], «Про відпустки» [4] іншими нормативно-правовими актами України та відповідно до статуту підприємства (додаток А).

Загальна характеристика підприємства та юридична інформація наведена в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Загальна характеристика ПСПА «Урожай»

| №  | Назва даних                           | Інформація  |
|----|---------------------------------------|---|
| 1  | 2                                     | 3   |
| 1  | Повна та скорочена назва підприємства | Приватне сільськогосподарське підприємство агрофірма «Урожай»                             |
| 2  | Дата реєстрації                       | 18.03.1997  |
| 3  | Код ЄДРПОУ                            | 05287928  |
| 4  | Директор                              | Гордійко Василь Макарович   |
| 5  | Місце знаходження                     | 39215, Полтавська обл., Кобеляцький район, село Мідянівка, вулиця Вишнева, будинок 17А    |
| 6  | Контакти                              | + 380 (050) 34 65 551<br>+ 380 (050) 34 65 556  |
| 7  | Розмір статутного капіталу            | 5 000 грн.  |
| 8  | Кількість судових справ               | 38 рішень   |
| 9  | Відомості про органи управління       | Директор  |
| 10 | Вид діяльності (код галузі)           | 01.11 Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур |

| 1  | 2                             | 3                                 |
|----|-------------------------------|-----------------------------------|
| 11 | Земельний банк                | 1 393 га.                         |
| 12 | Організаційно-правова форма   | Приватне підприємство             |
| 14 | Середня кількість працівників | 26 осіб (станом на 31.12.2020 р.) |

До виключної компетенції засновника, які вказані у додатку А належать: визначення основних напрямів діяльності підприємства, затвердження планів його діяльності та звітів про їх виконання; внесення змін і доповнень до статуту; затвердження річних результатів діяльності агрофірми; винесення рішень про притягнення до матеріальної відповідальності посадових осіб; затвердження внутрішнього регламенту, правил процедур та інших внутрішніх документів, визначення організаційної структури підприємства; затвердження умов оплати праці посадових осіб; розміщення депозитів, прийняття рішень щодо отримання кредитів, відкриття кредитних ліній, отримання цільової безпроцентної позики; прийняття рішення про припинення діяльності підприємства; встановлення обсягів комерційної таємниці агрофірми; обмеження повноважень посадових осіб.

Агрофірма всебічно підтримує своє село, займається благоустроєм, є спонсором різних соціальних програм та сільської футбольної команди «Урожай», а восени 2019 року засновник ініціював висадку 167 саджанців липи.

Липи є медоносними деревами і вони висаджені з метою розширення діяльності ПСПА «Урожай» шляхом розведення бджільництва. На сьогодні 80 % посаджених лип прийнялися, а на початку квітня 2021 року чергова партія саджанців – 220 лип – отримали свою постійну прописку на території господарського двору. Також у планах підприємства є реконструкція калібрувального заводу, встановлення нового, більш продуктивного обладнання, завершення будівництва ангару для зберігання зернових культур.

Завдання та обов'язки заступника директора виконує Гордійко Макар Васильович: покращення показників діяльності агрофірми; право підпису

визначених документів; організовує роботу всіх структурних підрозділів, цехів та виробничих підрозділів та проводити ефективні зустрічі, тим самим покращуючи прибутковість компанії; розробляє та погоджує бюджет компанії та річний розвиток виробництва з директором агрофірми; вирішує проблеми, пов'язані з фінансами, економікою, виробничо-господарською діяльністю компанії; контролює роботу всіх структурних підрозділів агрофірми; затверджує графік роботи персоналу компанії та встановлює заробітну плату та надбавки щокварталу або за потреби; мотивує працівників; забезпечує доцільне використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів.

Відділ бухгалтерії очолює головний бухгалтер – Москалець Надія Григорівна. Функції бухгалтерії наведені на рис. 1.7.

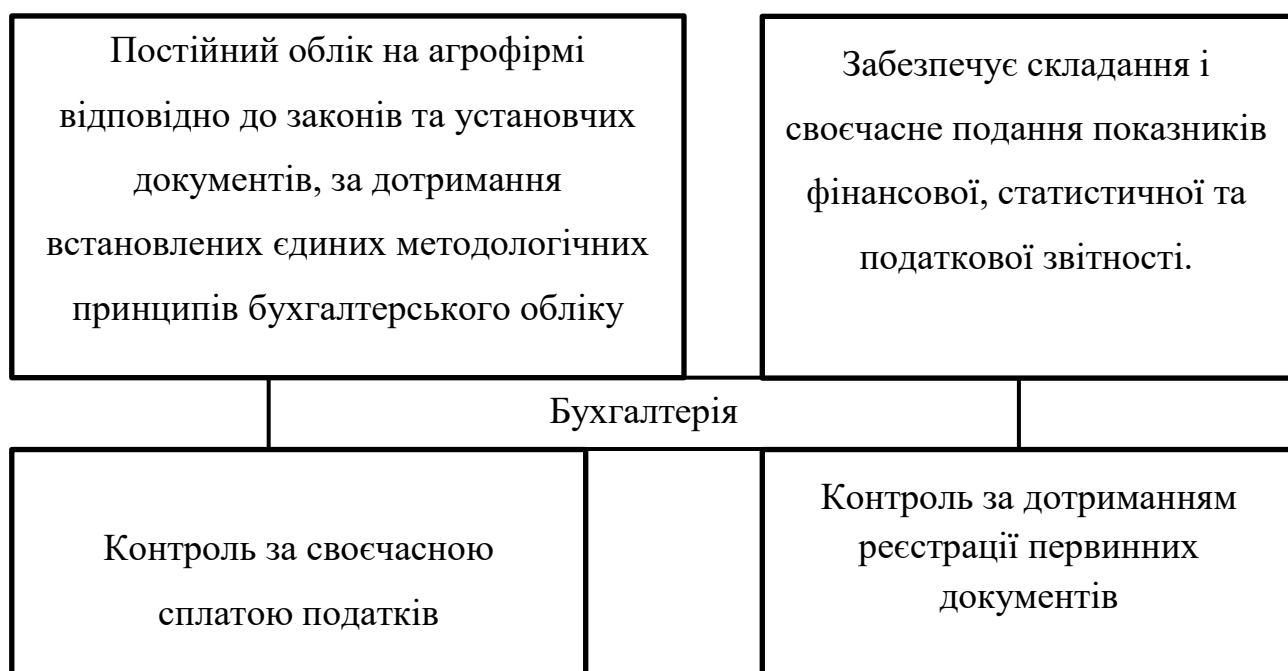


Рисунок 1.7 – Функції бухгалтерії

Отже, бухгалтерія здійснює функції, які включають збір інформації, її первинну обробку, групування, відображення на рахунках бухгалтерського обліку, сплати податків і формування та подання фінансової, статистичної, податкової та іншої звітності.

Важливе значення в діяльності підприємства виконує виробничий та господарський відділ і відділ охорони. Виробничий відділ займається плануванням, реконструкцією, модернізацією, впровадженням нової техніки і технологій, а господарський відділ займається зберіганням запасів, формування партій запасів постачальникам та веде облік матеріальних цінностей.

Відділ охорони забезпечує охорону територій та майна підприємства, контролює вивоз і везення запасів агрофірми, здійснює підтримку приладів охоронної та пожежної сигналізації та запобігає несанкціонованим спробам посягання на територію та майно підприємства.

Таким чином, ПСПА «Урожай» має лінійну управлінську структуру, основний вид діяльності - вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур. Середня кількість працівників варіює в межах від 24 до 26 осіб (дані за 2019-2020 роки). В загальному земельний банк агрофірми становить 1393 га, а площі посіву окремих зернових та зернобобових культур у 2020 році зменшилась на 1,13% в порівнянні з попереднім роком, а площі посіву окремих технічних культур на 3,62%.

## 1.2 Організація бухгалтерського обліку

Система бухгалтерського обліку може повною мірою відобразити корпоративну діяльність, формувати достовірні дані про майно підприємства та економічний стан на мікроекономічному рівні та постійно контролювати показники компанії. Ключ до ефективної роботи будь-якої агрофірми є організація бухгалтерського обліку та бухгалтерії, які забезпечать виконання поставлених завдань власником.

Відповідно до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” (стаття 8) агрофірма самостійно визначила і застосовує журнально-ордерну форму бухгалтерського обліку, яка є системою, що складається із взаємопов’язаних реєстрів бухгалтерського обліку (хронологічно та систематично), з певним методом відображення господарських операцій у певному порядку [3]. Переваги та недоліки наведено в табл. 1.2.

## Переваги та недоліки журнально-ордерної форми обліку

| Переваги  | Недоліки  |
|---|---|
| Зменшення кількості записів та вдосконалення методики бухгалтерського обліку. | Низький рівень пристосованості даної форми до комп'ютерної обробки. |
| Регістри підпорядковуються цілям бухгалтерського обліку та аналізу.           | Структура реєстру є складною.                                       |
| Взаємний контроль записів в облікових реєстрах.                               | Потрібен високий рівень кваліфікації бухгалтера.                    |
| Ефективність та оперативність.  |   |

Отже, журнально-ордерна форма обліку є оперативною та ефективною, проте для достовірного її використання потрібен високий рівень кваліфікації бухгалтерів.

Суб'єкт дослідження застосовує комп'ютерну програму «1С: Бухгалтерія 8.1» та використовує План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [11]. Для обліку витрат суб'єкт дослідження використовує рахунки класу 9 «Витрати діяльності».

Бухгалтерія ПСПА «Урожай» складається з трьох бухгалтерів: головного бухгалтера – Москалець Надія Григорівна, та двох бухгалтерів. Робочий час працівників бухгалтерії нормативний в межах п'ятиденного робочого тижня з встановленими термінами (часовими) – з 8.00 до 17.00 з перервами трудового дня з 12.00 до 13.00.

Посадову інструкцію розробляє головний бухгалтер і вони є документом, який зазначає загальні положення, кваліфікаційні вимоги, завдання та вимоги до бухгалтера, порядок призначення та звільнення з посади, список документів, які повинен використовувати при виконанні своїх обов'язків, права та відповідальність за виконану роботу, що повинен знати бухгалтер та інші положення.

Головний бухгалтер відповідає за:

- достовірне ведення бухгалтерського обліку в агрофірмі, враховуючи єдині методологічні принципи, особливості агрофірми та технологію обробки облікових даних;

- організовує роботу та контролює відображення всіх господарських операцій на рахунках, забезпечує суворе дотримання всіх працівників служби бухгалтерії, процедур реєстрації та подання основних бухгалтерських документів;

- контролює та запобігає незаконним виправленням у документах та зберігає оброблені реєстри і звітності протягом певного строку;

- складає фінансову звітність агрофірми, на основі облікових даних та відповідальність за вчасне надання її користувачам;

- участь у інвентаризаційних роботах компанії, реєстрації матеріалів, пов'язаних з нестачею та компенсації збитків, спричинених нестачею, крадіжкою та пошкодженням корпоративних активів;

- надає пропозиції та рекомендації для керівництва підприємства, щодо внесення змін, покращення та оптимізації діяльності агрофірми.

При прийнятті на посаду бухгалтера висуваються такі вимоги: професійна компетентність, порядність, об'єктивність, конфіденційність, професійна поведінка та технічні стандарти.

Агрофірма «Урожай» є суб'єктом малого підприємництва, яке відноситься до 4 групи і складає фінансову звітність: Баланс (форма № 1-м) та Звіт про фінансові результати (форма № 2-м), та сплачує такі податки, які передбачені Податковим кодексом України [2]:

- єдиний податок - розмір ставки податку з одного гектара сільськогосподарських угідь залежить від категорії (типу) земель та їх розташування. Для ПСПА «Урожай» цей податок становить 0,57% - для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях);

- екологічний податок – розмір ставки податку нараховується на 1 тону забруднюючої речовини, для ПСПА «Урожай» це азоту оксиди – 2 451,84 грн/тону і аміак – 459,85 грн/тону.

- податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) - в розмірі 18%;



- військовий збір - в розмірі 1,5%;
- єдиний соціальний внесок (ЄСВ) - в розмірі 22%.

Види робіт, які виконують бухгалтери наведені на рис. 1.8.

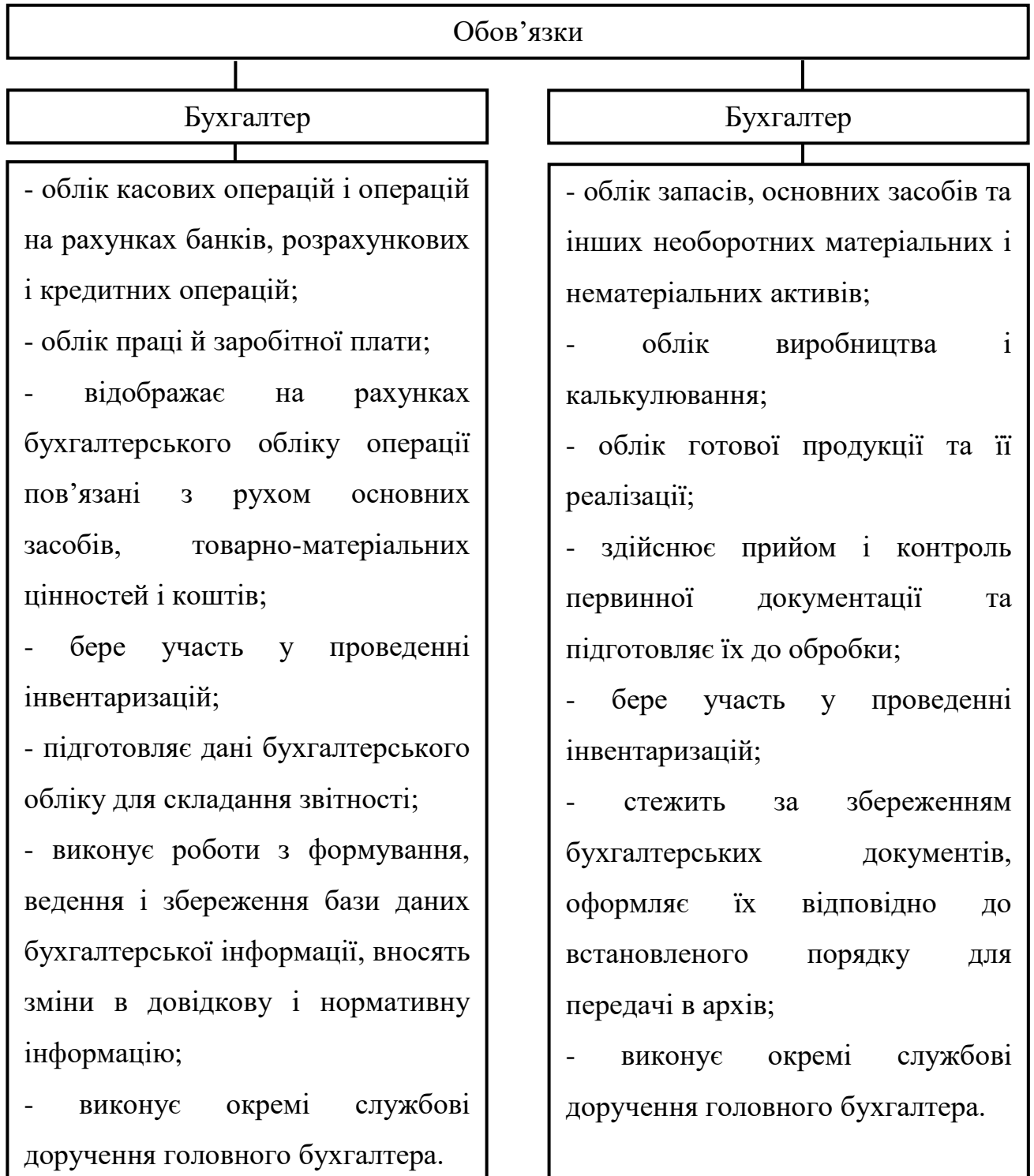


Рисунок 1.8 – Характеристика посадових обов'язків бухгалтерів ПСПА «Урожай»

Тобто, між бухгалтерами чітко розмежовані види робіт. Головний бухгалтер несе повну відповідальність за облік господарських операцій та збереження первинних документів, реєстрів та фінансової звітності, що характеризує процес документообігу.

Документообіг – це сукупність робіт зі створення, перевірки, обробки та зберігання документації від моменту її складання до передачі в архів [37 с. 33].

Документообіг на підприємстві розпочинається зі створення або отримання документів від інших підприємств, потім документи перевіряють та обробляють і передають до архіву.

Оскільки на підприємстві не розроблений графік документообігу пропоную варіант цього документа наведений у додатку И.

Задля зберігання майна підприємства ПСПА «Урожай» періодично проводить інвентаризацію.

Інвентаризація — перевірка і документальне підтвердження наявності та стану, оцінка активів та зобов'язань підприємства.

План-графік проведення інвентаризації на підприємстві складається у вигляді таблиці, в ній зазначається інформація щодо місця проведення, цінності, які перевіряють, терміни проведення та відповідальна особа. План проведення інвентаризації складається та затверджується до початку звітного року керівником підприємства. Оскільки на підприємстві не розроблений план-графік проведення інвентаризації, пропоную варіант цього документа, який наведений у додатку К.

Для перевірки якості проведених інвентаризацій ПСПА «Урожай» створила постійно діючу інвентаризаційну комісію у складі: голова комісії - Москалець Н.Г., члени комісії: Калініченко Л.І., Койнаш О.І., Прійдан Ю.В.

Постійно діючі інвентаризаційні комісії [27]:

- проводять профілактичну роботу по забезпеченню збереження цінностей;
- організовують проведення інвентаризацій і здійснюють інструктаж членів робочих інвентаризаційних комісій;

- здійснюють контрольні перевірки правильності проведення інвентаризацій;

- перевіряють правильність визначення інвентаризаційних різниць.

Перелік подій за яких проведення інвентаризації є обов'язковим наведено на рис. 1.9.



Рисунок 1.9 – Перелік подій, у разі настання яких проведення інвентаризації є обов'язковим

Узагальнено за джерелом: [27]

Таким чином, ПСПА «Урожай» є малим підприємством 4 групи, складає фінансову звітність: Баланс (форма № 1-м) та Звіт про фінансові результати (форма № 2-м). Структура бухгалтерської служби є лінійна (ієрархічна) в складі

головного бухгалтера та двох інших бухгалтерів, кожен з яких виконує затвердені за ним функції. Агрофірма самостійно визначила і використовує журнально-ордерну форму бухгалтерського обліку із застосуванням комп'ютерної програми «1С: Бухгалтерія 8.1» та Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [11]. Для обліку витрат суб'єкт використовує рахунки класу 9 «Витрати діяльності».

### 1.3 Аналіз основних економічних показників ПСПА «Урожай»

Для виконання розрахунків даного підпункту та дослідження основних економічних показників було використано фінансову звітність агрофірми за 2019-2020 рік, а саме форму №1-м «Баланс» та форму №2-м «Звіт про фінансові результати».

При проведенні аналізу досліджувалося зміни активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів, витрат та фінансових результатів, розраховували показники рентабельності (характеризують ефективність роботи підприємства в загальному, прибутковість різних напрямків діяльності та окупність витрат), трудові показники (вказують на ефективність використання живої праці в процесі виробництва та реалізації в кількісному та якісному вимірнику), показники майнового стану (визначають склад, структуру, елементи, моральний та технічний стан, вартість та ефективність використання основних засобів), інвестиційної діяльності (використовують для управління інвестиційною діяльністю), ділової активності (розраховуються для оцінки ефективності використання підприємством власних коштів), грошові потоки (забезпечення прийняття управлінських рішень, з метою оптимізації грошового потоку), показники ліквідності (визначає швидкість з якою актив буде конвертований в гроші) та фінансової стійкості (група показників, яка вказує на рівень фінансових ризиків та залежність від позикового капіталу), розрахунки наведено в табл. 1.4. Основні показники фінансово-господарської діяльності ПСПА «Урожай» за 2019-2020 рік зображено в табл. 1.3 (складено за додатками Л, М).

Таблиця 1.3

Основні показники фінансово-господарської діяльності ПСПА «Урожай» за 2019-2020 роки

| №                | Показники                         | Одиниці виміру | Джерела інформації, розрахунок | 2019 рік | 2020 рік | Відхилення  |  |
|------------------|-----------------------------------|----------------|--------------------------------|----------|----------|---|--|
|                  |                                   |                |                                |          |          | абсолютне<br>2020 р. від<br>2019 р.,<br>тис. грн. | темп<br>зростання<br>2020 р. від<br>2019 р., % |
| 1                | 2                                 | 3              | 4                              | 5        | 6        | 7   | 8  |
| <b>1. АКТИВИ</b> |                                   |                |                                |          |          |   |  |
| 1.1              | Активи, всього                    | тис. грн.      | Ф.1-м, ряд. 1300, гр.4         | 79 077,3 | 84 477,0 | 5 399,7   | 106,83   |
| 1.2              | Необоротні активи                 | тис. грн.      | Ф.1-м, ряд. 1095               | 28 203,9 | 30 530,0 | 2 326,1   | 108,25   |
| 1.2.2            | Незавершені капітальні інвестиції | тис. грн.      | Ф.1-м, ряд. 1005               | 9 940,5  | 10 695,3 | 754,8   | 107,59   |
| 1.2.3            | Основні засоби                    | тис. грн.      | Ф.1-м, ряд. 1010               | 10 205,9 | 11 777,2 | 1 571,3   | 115,4  |
| 1.2.5            | Фінансові інвестиції              | тис. грн.      | Ф.1-м, ряд. 1030+1035          | 8 057,5  | 8 057,5  | 1-  | -  |
| 1.3              | Оборотні активи                   | тис. грн.      | Ф.1-м, ряд. 1195               | 50 873,4 | 53 947,0 | 3 073,6   | 106,04   |
| 1.3.1            | Запаси                            | тис. грн.      | Ф.1-м, ряд. 1100               | 21 457,0 | 28 177,5 | 6 720,5   | 131,32   |

Продовження таблиці 1.3

| 1                         | 2  | 3         | 4                     | 5        | 6        | 7         | 8      |
|---------------------------|--|-----------|-----------------------|----------|----------|-----------|--------|
| 1.3.2                     | Дебіторська заборгованість                     | тис. грн. | Ф.1-м, ряд. 1125      | 25 793,1 | 19 975,4 | - 5 817,7 | 77,44  |
| 1.3.3                     | Гроші та їх еквіваленти                        | тис. грн. | Ф.1-м, ряд. 1165      | 195,4    | 116,9    | - 78,5    | 59,83  |
| 1.3.4                     | Інші оборотні активи                           | тис. грн. | Ф.1-м, ряд. 1170      | 3 427,9  | 5 677,2  | 2 249,3   | 165,62 |
| <b>2. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ</b>    |  |           |                       |          |          |           |        |
| 2.1                       | Зобов'язання, всього                           | тис. грн. | Ф.1-м, ряд. 1595+1695 | 13 005,1 | 12 379,8 | - 625,3   | 95,19  |
| 2.2                       | Довгострокові зобов'язання                     | тис. грн. | Ф.1-м, ряд. 1595      | 1 240,4  | -        | - 1 240,4 | -      |
| 2.3                       | Поточні зобов'язання                           | тис. грн. | Ф.1-м, ряд. 1695      | 11 764,7 | 12 379,8 | 615,1     | 105,23 |
| 2.3.1                     | Короткострокові кредити                        | тис. грн. | Ф.1-м, ряд. 1600      | 6 584,7  | 7 945,0  | 1 360,3   | 120,66 |
| 2.3.2                     | Кредиторська заборгованість<br>за товари       | тис. грн. | Ф.1-м, ряд. 1615      | 3 691,0  | 4 346,4  | 655,4     | 117,76 |
| 2.3.3                     | Кредиторська заборгованість<br>за розрахунками | тис. грн. | 2.3-2.3.1-2.3.2-2.3.4 | 1 489,0  | 88,4     | - 1 400,6 | 5,94   |
| <b>3. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ</b> |  |           |                       |          |          |           |        |
| 3.1                       | Власний капітал – усього                       | тис. грн. | Ф.1-м, ряд. 1495      | 66 072,2 | 72 097,2 | 6 025     | 109,12 |

Продовження таблиці 1.3

| 1                          | 2   | 3         | 4                       | 5        | 6        | 7          | 8      |
|----------------------------|---|-----------|-------------------------|----------|----------|------------|--------|
| 3.2                        | Зареєстрований (пайовий) капітал                | тис. грн. | Ф.1-м, ряд. 1400        | 5,0      | 5,0      | -          | 100    |
| 3.3                        | Додатковий капітал                              | тис. грн. | Ф.1-м, ряд. 1410        | 8 057,5  | 8 057,5  | -          | 100    |
| 3.4                        | Резервний капітал                               | тис. грн. | Ф.1-м, ряд. 1415        | 10 020,0 | 10 020,0 | -          | 100    |
| 3.5                        | Нерозподілений прибуток                         | тис. грн. | Ф.1-м, ряд. 1420        | 47 989,7 | 54 014,7 | 6 025,0    | 112,55 |
| <b>4. ДОХОДИ І ВИТРАТИ</b> |   |           |                         |          |          |            |        |
| 4.1                        | Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції | тис. грн. | Ф.2-м, ряд. 2000, гр3   | 42 860,1 | 36 429,2 | - 6 430,9  | 85,0   |
| 4.2                        | Собівартість реалізованої продукції             | тис. грн. | Ф.2-м, ряд. 2050, гр.3  | 28 146,8 | 17 734,5 | - 10 412,3 | 63,01  |
| 4.3                        | Валовий прибуток                                | тис. грн. | 4.1-4.2                 | 14 713,3 | 18 694,7 | 3 981,4    | 127,06 |
| 4.5                        | Прибуток до оподаткування                       | тис. грн. | Ф.2-м, ряд. 2290, гр. 3 | 13 011,0 | 6 025,0  | - 6 986,0  | 46,31  |
| 4.6                        | Чистий прибуток                                 | тис. грн. | Ф.2-м, ряд. 2350, гр.3  | 13 011,0 | 6 025,0  | - 6 986,0  | 46,31  |

Продовження таблиці 1.3

| 1                                  | 2  | 3         | 4   | 5         | 6         | 7          | 8      |
|------------------------------------|--|-----------|---|-----------|-----------|------------|--------|
| <b>5. ПОКАЗНИКИ РЕНТАБЕЛЬНОСТІ</b> |  |           |   |           |           |            |        |
| 5.1                                | Рентабельність продажу                       | %         | $4.3/4.1*100\%$   | 34,37     | 51,32     | 16,95      | 149,32 |
| 5.2                                | Середня вартість активів                     | тис. грн. | $\Phi.1\text{-м, ряд. } 1300 \text{ (гр.3+гр.4)}/$                            | 67 810,4  | 81 777,15 | 13 966,75  | 120,6  |
| 5.3                                | Рентабельність активів                       | %         | $4.6/5.2*100\%$   | 19,19     | 7,37      | - 11,82    | 38,41  |
| 5.4                                | Середній розмір власного капіталу            | тис. грн. | $\Phi.1\text{-м, ряд. } 1495 \text{ (гр.3+гр.4)}/2$                           | 54 891,25 | 69 084,7  | 14 193,45  | 125,86 |
| 5.5                                | Рентабельність власного капіталу             | %         | $4.6/5.4*100\%$   | 23,7      | 8,72      | - 14,98    | 36,79  |
| 5.6                                | Середній розмір власного оборотного капіталу | тис. грн. | $\Phi.1\text{-м, ряд. } 1495\text{-}1095 \text{ (гр. } 3\text{+ гр. } 4) / 2$ | 29 949,85 | 39 717,75 | 9 767,9    | 132,61 |
| 5.7                                | Рентабельність власного оборотного капіталу  | %         | $4.6 / 5.6 * 100$   | 43,44     | 15,17     | - 28,27    | 34,92  |
| <b>6. ТРУДОВІ ПОКАЗНИКИ</b>        |  |           |   |           |           |            |        |
| 6.1                                | Обсяг реалізованої продукції                 | тис. грн. | $\Phi.\text{№}21\text{-заг, ряд. } 003\text{+}040 \text{ гр. } 2$             | 39 809,10 | 33 584,59 | - 6 224,51 | 84,36  |
| 6.2                                | Середньооблікова кількість працівників       | осіб      | $\Phi.1\text{-м}$   | 24        | 26        | 2          | 108,33 |



Продовження таблиці 1.3

| 1                                   | 2  | 3                | 4                          | 5        | 6        | 7        | 8      |
|-------------------------------------|--|------------------|----------------------------|----------|----------|----------|--------|
| 6.3                                 | Продуктивність праці одного працівника                 | тис. грн./особу  | 6.1/6.2                    | 1 658,71 | 1 291,72 | - 366,99 | 77,87  |
| 6.4                                 | Фонд оплати праці усіх працівників                     | тис. грн.        | Ф.1-ПВ, р.3, ряд. 5010     | 2 472,0  | 2 804,4  | 332,4    | 113,45 |
| 6.5                                 | Фонд робочого часу                                     | люд-год          | Ф.1-підприємн, р.6, р. 601 | 48,0     | 52,2     | 4,2      | 108,75 |
| 6.6                                 | Рівень оплати праці за 1 люд-год                       | тис. грн/люд-год | 6.4/6.5                    | 51,5     | 53,72    | 2,22     | 104,31 |
| 6.7                                 | Середня заробітна плата 1-го працівника                | тис. грн.        | 6.4/6.2                    | 103,0    | 107,86   | 4,86     | 104,72 |
| <b>7. ПОКАЗНИКИ МАЙНОВОГО СТАНУ</b> |  |                  |                            |          |          |          |        |
| 7.1                                 | Первісна вартість основних засобів на кінець року      | тис. грн.        | Ф.1-м р. 1011              | 20 266,7 | 23 170,7 | 2 904,0  | 114,33 |
| 7.2                                 | Коефіцієнт придатності основних засобів на кінець року | -                | 1.2.3 / 7.1                | 0,5      | 0,51     | 0,01     | 102    |

Продовження таблиці 1.3

| 1  | 2  | 3         | 4  | 5         | 6         | 7        | 8        |
|--|--|-----------|--|-----------|-----------|----------|----------|
| 7.3  | Вартість введених в дію основних засобів     | тис. грн. | Ф.1-м ряд. 1011 (гр. 4-гр. 3)                      | 163,8     | 2 904     | 2 740,2  | 1 772,89 |
| 7.4  | Коефіцієнт оновлення основних засобів        | -         | 7.3/7.1  | 0,01      | 0,13      | 0,12     | 1 300    |
| <b>8. ПОКАЗНИКИ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ</b> |  |           |  |           |           |          |          |
| 8.1  | Капітальні інвестиції за рік                 | тис. грн. | Ф.1-м, ряд. 1005                                   | 9 940,5   | 10 695,3  | 754,8    | 107,6    |
| 8.2  | Фінансові інвестиції за рік                  | тис. грн. | Ф. 1-м, ряд. 1030                                  | 8 057,5   | 8 057,5   | -        | 100      |
| <b>9. ПОКАЗНИКИ ДІЛОВОЇ АКТИВНОСТІ</b>       |  |           |  |           |           |          |          |
| 9.1  | Середній розмір дебіторської заборгованості  | тис. грн. | Ф.1-м, ряд 1125<br>( гр. 3+ гр. 4) / 2             | 19 629,75 | 22 884,25 | 3 254,5  | 116,58   |
| 9.2  | Оборотність дебіторської заборгованості      | оборот    | 4.1 / 9.1  | 2,2       | 1,6       | - 0,6    | 72,73    |
| 9.3  | Середній розмір кредиторської заборгованості | тис. грн. | Ф.1-м, ряд<br>1600+1615+1620+1630<br>(гр3+гр4) / 2 | 11 010,5  | 12 072,25 | 1 061,75 | 109,64   |

Продовження таблиці 1.3

| 1                         | 2   | 3         | 4                                   | 5        | 6         | 7        | 8      |
|---------------------------|---|-----------|-------------------------------------|----------|-----------|----------|--------|
| 9.4                       | Оборотність кредиторської заборгованості          | оборот    | 4.2 / 9.3                           | 2,6      | 1,5       | - 1,1    | 57,7   |
| 9.5                       | Середній розмір запасів                           | тис. грн. | Ф.1-м, ряд 1100 (гр.3+гр. 4)<br>/ 2 | 19 927,3 | 24 817,25 | 4 889,95 | 124,54 |
| 9.6                       | Оборотність запасів                               | оборот    | 4.2 / 9.5                           | 1,4      | 0,7       | - 0,7    | 50     |
| 9.7                       | Середній період інкасації                         | дні       | 365 / 9.2                           | 167,4    | 229,6     | 62,2     | 137,2  |
| 9.8                       | Середній період розрахунків з кредиторами         | дні       | 365 / 9.4                           | 140,4    | 243,3     | 102,9    | 173,3  |
| 9.9                       | Середній строк зберігання запасів                 | дні       | 365 / 9.6                           | 260,7    | 521,4     | 260,7    | 200    |
| 9.10                      | Період обороту грошових коштів                    | дні       | 9.7 – 9.8 +9.9                      | 287,7    | 507,7     | 220      | 176,5  |
| <b>10. ГРОШОВІ ПОТОКИ</b> |   |           |                                     |          |           |          |        |
| 10.1                      | Гроші та їх еквіваленти на початок звітнього року | тис. грн. | Ф.1-м, ряд. 1165, гр.3              | 200,5    | 195,4     | - 5,1    | 97,46  |

Продовження таблиці 1.3

| 1                                | 2  | 3          | 4                      | 5     | 6      | 7      | 8       |
|----------------------------------|--|------------|------------------------|-------|--------|--------|---------|
| 10.2                             | Гроші та їх еквіваленти на кінець звітнього року | тис. грн.  | Ф.1-м, ряд. 1165, гр.4 | 195,4 | 116,9  | - 78,5 | 59,83   |
| 10.4                             | Зміна грошей та їх еквівалентів                  | тис. грн.  | 10.2 - 10.1            | - 5,1 | - 78,5 | - 73,4 | 1539,22 |
| <b>11. ПОКАЗНИКИ ЛІКВІДНОСТІ</b> |  |            |                        |       |        |        |         |
| 11.1                             | Коефіцієнт абсолютної ліквідності                | 0,2-0,3    | 1.3.3 / 2.3            | 0,02  | 0,01   | - 0,01 | x       |
| 11.2                             | Коефіцієнт термінової ліквідності                | 0,7-0,8    | (1.3.2+1.3.3) / 2.3    | 2,21  | 1,62   | - 0,59 | x       |
| 11.3                             | Коефіцієнт загальної ліквідності                 | 2,0-2,5    | 1.3 / 2.3              | 4,32  | 4,36   | 0,04   | x       |
| 11.4                             | Коефіцієнт мобільності активів                   | $\geq 0,5$ | 1.3 / 1.1              | 0,64  | 0,64   | -      | x       |
| 11.5                             | Коефіцієнт співвідношення активів                | $> 1$      | 1.3 / 1.2              | 1,8   | 1,77   | - 0,03 | x       |

| 1   | 2  | 3          | 4                     | 5    | 6    | 7      | 8 |
|---|--|------------|-----------------------|------|------|--------|---|
| <b>12. ПОКАЗНИКИ ФІНАНСОВОЇ СТІЙКОСТІ</b> |  |            |                       |      |      |        |   |
| 12.1                                      | Коефіцієнт економічної незалежності (автономії)                | $\geq 0,5$ | $3.1 / (3.1 + 2.1)$   | 0,84 | 0,85 | 0,01   | x |
| 12.2                                      | Коефіцієнт концентрації позикового капіталу                    | $\leq 0,5$ | $2.1 / (3.1 + 2.1)$   | 0,16 | 0,15 | - 0,01 | x |
| 12.3                                      | Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів                    | $> 0,5$    | $(1.3 - 2.1) / 1.3$   | 0,74 | 0,77 | 0,03   | x |
| 12.4                                      | Коефіцієнт маневрування  | $\geq 0,5$ | $(1.3 - 2.1) / 3.1$   | 0,57 | 0,58 | 0,01   | x |
| 12.5                                      | Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у валюті балансу | 0,3-0,5    | $1.2.3 / 1.1$         | 0,13 | 0,14 | 0,01   | x |
| 12.6                                      | Коефіцієнт інвестування  | -          | $3.1/1.2.3$           | 6,47 | 6,12 | - 0,35 | x |
| 12.7                                      | Коефіцієнт фінансової стійкості                                | -          | $(3.1+2.2)/(3.1+2.1)$ | 0,85 | 0,85 | -      | x |

Отже, необоротні активи ПСПА «Урожай» на кінець 2020 року становили 30 530,0 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком збільшилися на 2 326,1 тис. грн. або 8,25%. Незавершені капітальні інвестиції на кінець 2020 року становили 10 695,3 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком збільшилися на 754,8 тис. грн. або 7,59%.

Основні засоби на кінець 2020 року становили 11 777,2 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком збільшилися на 1 571,3 тис. грн. або 15,4%. Фінансові інвестиції протягом 2020 року залишилися незмінними і становлять 8 057,5 тис. грн. Найбільшу питому вагу в загальній сумі необоротних активів займають основні засоби, збільшення яких відбулося через введення в експлуатацію нових основних засобів. Динаміку показників необоротних активів ПСПА «Урожай» зображено на рис. 1.10.

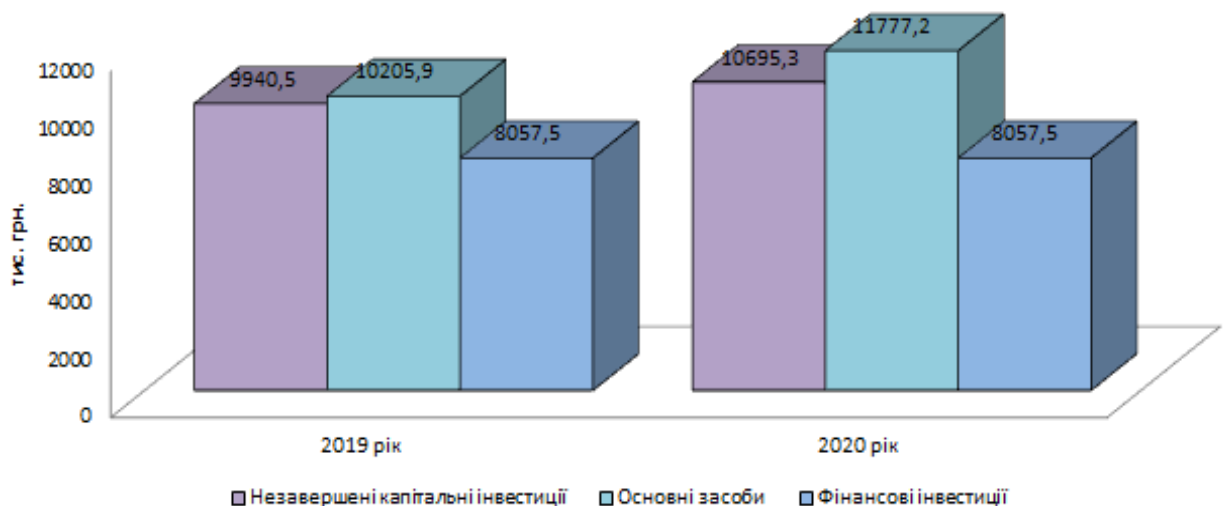


Рисунок 1.10 - Динаміка показників необоротних активів ПСПА «Урожай» за 2019-2020 рр.

Оборотні активи на кінець 2020 року становили 53 947,0 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком збільшилися на 3 073,6 тис. грн. або 6,04%. Запаси на кінець 2020 року становили 28 177,5 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком збільшилися на 6 720,5 тис. грн. або 31,32%.

Дебіторська заборгованість на кінець 2020 року становили 19 975,4 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком зменшилася на 5 817,7 тис. грн. або 22,56%. Гроші та їх

еквіваленти на кінець 2020 року становили 116,9 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком зменшилися на 78,5 тис. грн. або 40,17%. Інші оборотні активи на кінець 2020 року становили 5 677,2 тис. грн. в порівнянні з 2019 роком і збільшилися на 2 249,3 тис. грн. або 65,62%.

Найбільшу питому вагу в загальній сумі оборотних активів займають запаси, збільшення яких відбулося через зменшення кількості засіяних земель, тому потрібно ініціювати збільшення посівних площ. Найбільш ліквідний актив зменшився – це є негативною динамікою, агрофірма повинна прагнути до збільшення цього активу. Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги зменшилась, що є позитивним і свідчить, що кількість боржників зменшилась. Інші необоротні активи збільшилися, але ці зміни незначні. Динаміку показників оборотних активів ПСПА «Урожай» зображено на рис. 1.11.

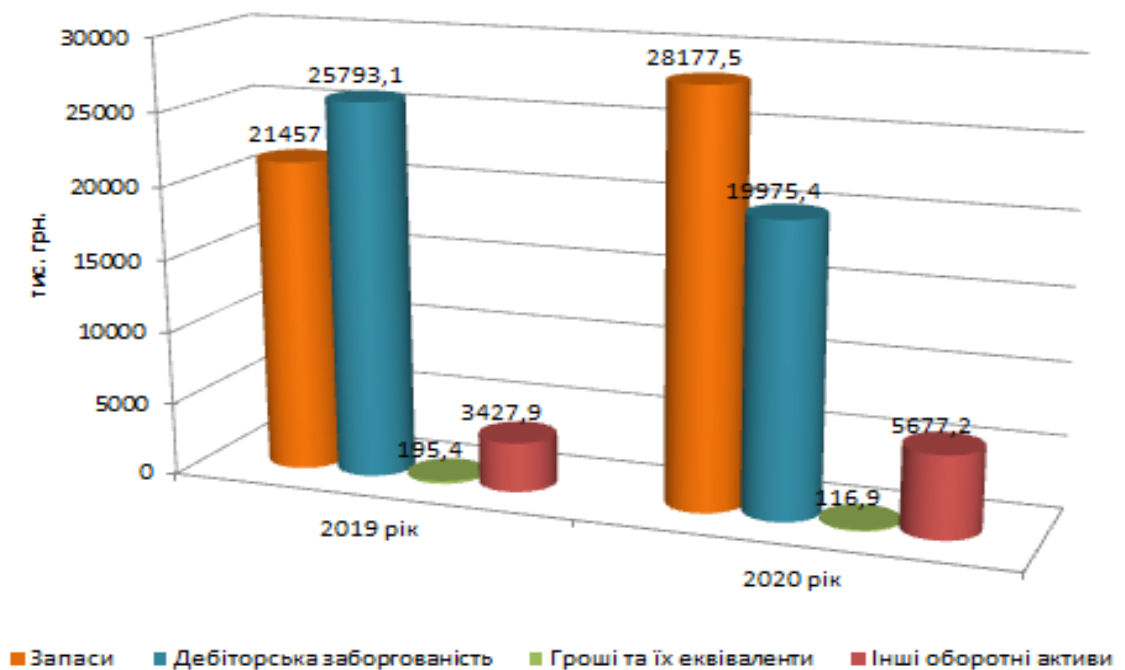


Рисунок 1.11 - Динаміка показників оборотних активів ПСПА «Урожай» за 2019-2020 рр.

Довгострокових зобов'язань на кінець 2020 року не виявилось, а в 2019 році становили 1 240,4 тис. грн. Поточні зобов'язання на кінець 2020 року становили 12 379,8 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком збільшилися на 615,1 тис. грн. або

5,23%. Короткострокові кредити на кінець 2020 року становили 7 945,0 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком збільшилися на 1 360,3 тис. грн. або 20,66%.

Кредиторська заборгованість за товари на кінець 2020 року становила 4 346,4 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком збільшилася на 655,4 тис. грн. або 17,76%. Кредиторська заборгованість за розрахунками на кінець 2020 року становила 88,4 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком зменшилася на 1 400,6 тис. грн. або 94,06%.

Найбільшу питому вагу в загальній сумі поточних зобов'язань займають короткострокові кредити, збільшення яких відбулося через отримання додатково кредитів на строк до одного року. Довгострокові зобов'язання зникли в 2020 році, що є позитивним, це відбулося за рахунок зменшення кредиторської заборгованості за розрахунками з бюджетом, тобто заборгованість агрофірми перед державою зменшилася в 6 разів. Динаміку показників поточних зобов'язань ПСПА «Урожай» зображено на рис. 1.12.

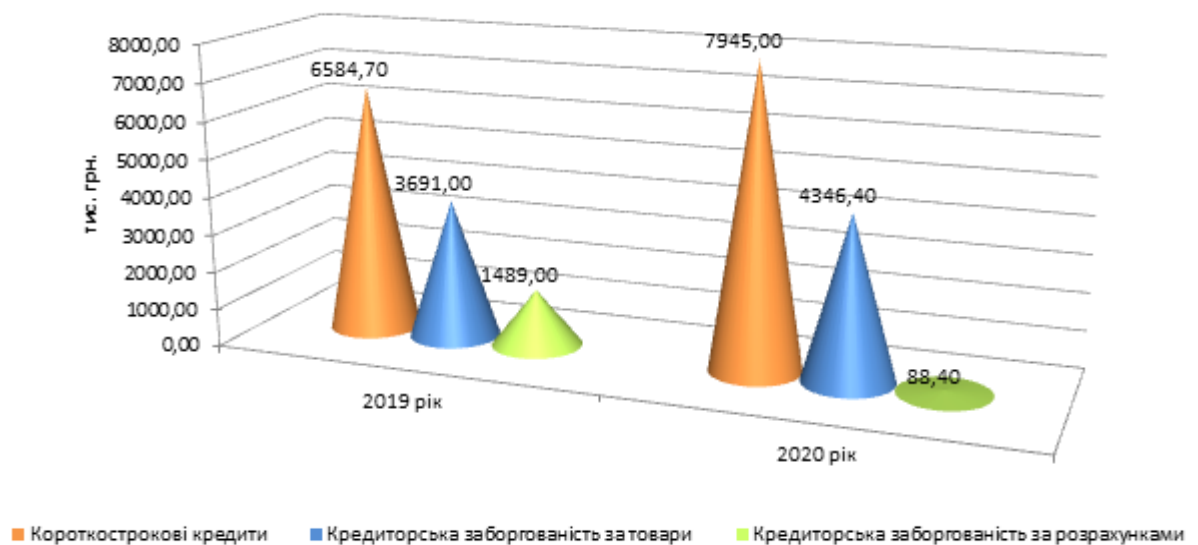


Рисунок 1.12 - Динаміка показників поточних зобов'язань ПСПА «Урожай» за 2019-2020 рр.

Власний капітал на кінець 2020 року становила 72 097,2 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком збільшилася на 6 025 тис. грн. або 9,12%. Зареєстрований (пайовий) капітал, додатковий та резервний на кінець 2020 року залишилися незмінними. Нерозподілений прибуток на кінець 2020 року становив 54 014,7 тис.



грн. і в порівнянні з 2019 роком збільшився на 6 025 тис. грн. або 9,12%. Найбільшу питому вагу в загальній сумі власного капіталу займає нерозподілений прибуток, саме за рахунок цього і збільшився власний капітал.

Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції на кінець 2020 року становив 36 429,2 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком зменшився на 6 430,9 тис. грн. або 15%. Собівартість реалізованої продукції на кінець 2020 року становила 17 734,5 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком зменшилася на 10 412,3 тис. грн. або 36,99%. Валовий прибуток на кінець 2020 року становив 36 429,2 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком зменшився на 6 430,9 тис. грн. або 15%.

Прибуток до оподаткування і чистий прибуток на кінець 2020 року становив 6 025,0 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком зменшився на 6 986,0 тис. грн. або 53,69%. Ці два показники однакові, тому що ПСПА «Урожай» не сплачує податок на прибуток, оскільки застосовує спрощену систему оподаткування. Чистий прибуток зазнав зменшення в 2 рази через зменшення чистого доходу (виручки) від реалізації продукції та собівартості реалізованої продукції. Динаміка показників чистого доходу від реалізації продукції, собівартості реалізованої продукції та валового прибутку ПСПА «Урожай» зображено на рис. 1.13.

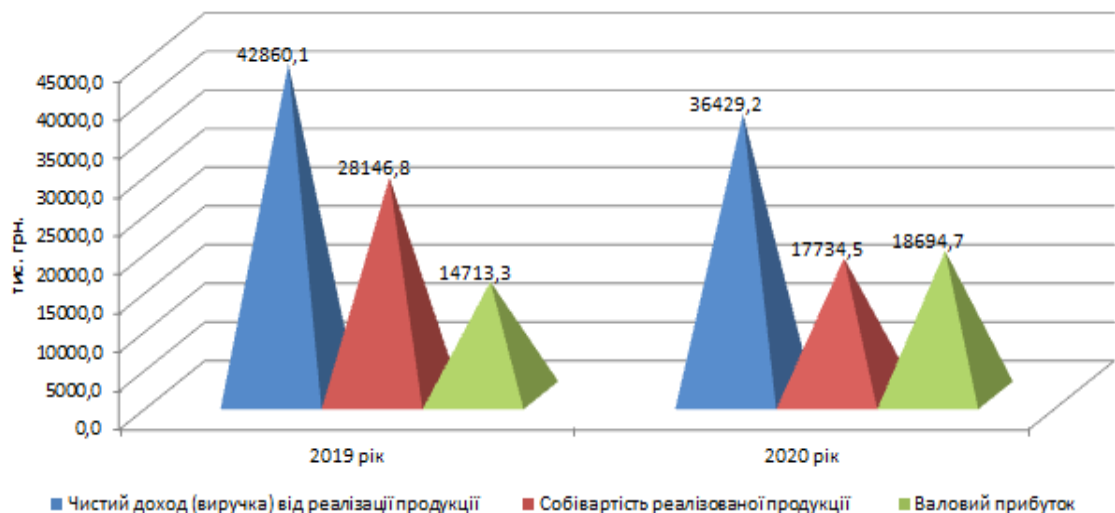


Рисунок 1.14 - Динаміка показників чистого доходу від реалізації продукції, собівартості реалізованої продукції та валового прибутку ПСПА «Урожай» за 2019-2020 рр.

Середня вартість активів на кінець 2020 року становила 81 777,15 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком збільшилася на 13 966,75 тис. грн. або 20,6%. Зміни відбулися в ході збільшення запасів агрофірми.

Середній розмір власного капіталу на кінець 2020 року становив 69 084,7 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком збільшилася на 14 193,45 тис. грн. або 25,86%. Зміни відбулися за рахунок збільшення власного капіталу.

Середній розмір власного оборотного капіталу на кінець 2020 року становив 39 717,75 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком збільшився на 9 767,9 тис. грн. або 32,61%. Зміни відбулися за рахунок збільшення власного капіталу.

Динаміка середньої вартості активів, розміру власного капіталу та власного оборотного капіталу ПСПА «Урожай» за 2019-2020 рр. зображено на рис. 1.15.

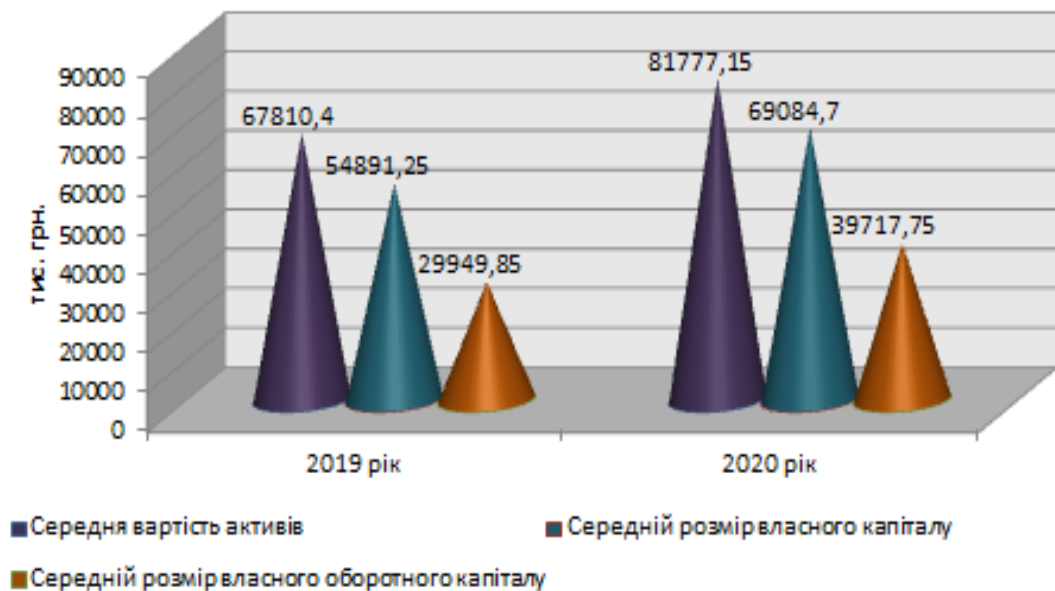


Рисунок 1.15 - Динаміка середньої вартості активів, розміру власного капіталу та власного оборотного капіталу ПСПА «Урожай» за 2019-2020 рр.

Рентабельність продажу на кінець 2020 року становила 51,32% і в порівнянні з 2019 роком збільшилася на 16,95%. Це відбулося за рахунок збільшення валового прибутку і в той же час зменшення чистого доходу (виручки) від реалізації продукції.

Рентабельність активів на кінець 2020 року становила 7,37% і в порівнянні з 2019 роком зменшилася на 11,82%. Це відбулося за рахунок різкого зменшення чистого прибутку і невеликого збільшення середньої вартості активів.

Рентабельність власного капіталу на кінець 2020 року становила 8,72% і в порівнянні з 2019 роком зменшилася на 14,98%. Це відбулося за рахунок різкого зменшення чистого прибутку і невеликого збільшення середнього розміру власного капіталу.

Рентабельність власного оборотного капіталу на кінець 2020 року становила 15,17% і в порівнянні з 2019 роком зменшилася на 28,27%. Це відбулося за рахунок різкого зменшення чистого прибутку і збільшення середнього розміру власного оборотного капіталу. Щоб збільшити рентабельність активів, власного капіталу та власного оборотного капіталу потрібно збільшувати чистий прибуток.

Динаміка рентабельності продажу, активів, власного капіталу та власного оборотного капіталу ПСПА «Урожай» за 2019-2020 рр. зображено на рис. 1.16.

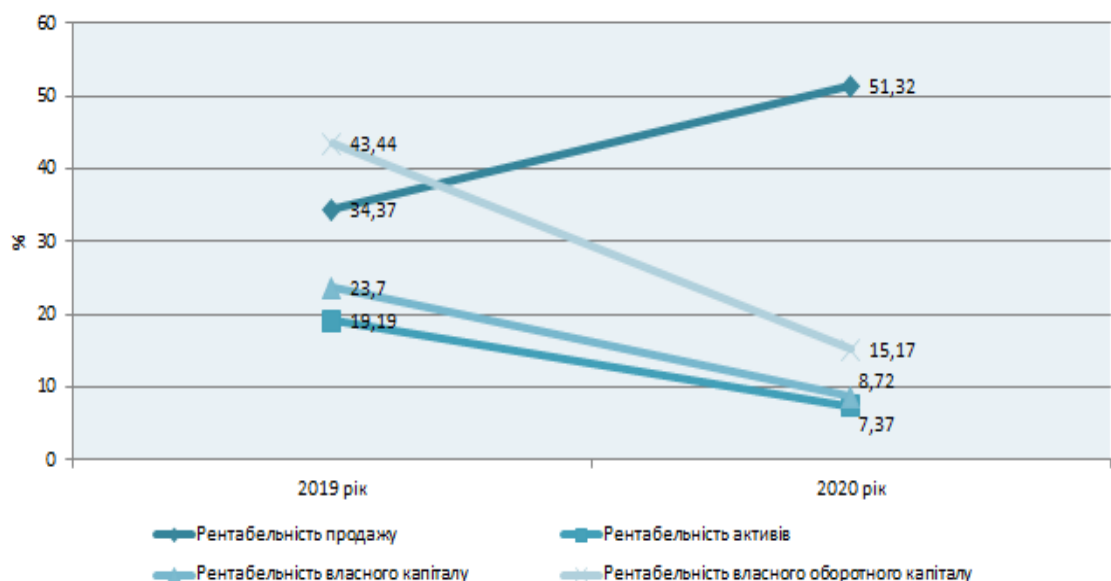


Рисунок 1.16 - Динаміка рентабельності продажу, активів, власного капіталу та власного оборотного капіталу ПСПА «Урожай» за 2019-2020 рр.

Обсяг реалізованої продукції на кінець 2020 року становив 33 584,10 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком зменшився на 6 224,51 тис. грн. або 15,64%. Середньооблікова кількість працівників на кінець 2020 року становила 26 осіб і в

порівнянні з 2019 роком збільшилася на 2 особи або 8,33%. Продуктивність праці одного працівника на кінець 2020 року становила 1 291,72 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком зменшилася на 366,99 тис. грн. або 22,13%. Цей показник зменшився через значне зменшення обсягу реалізації продукції і збільшення кількості працівників.

Фонд оплати праці усіх працівників на кінець 2020 року становив 2 804,4 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком збільшився на 332,4 тис. грн. або 13,45%. Фонд робочого часу на кінець 2020 року становив 52,2 люд.-год. і в порівнянні з 2019 роком збільшився на 4,2 люд.-год або 8,75%.

Рівень оплати праці за 1 люд.-год на кінець 2020 року становив 53,72 тис. грн/люд.-год і в порівнянні з 2019 роком збільшився на 2,22 тис. грн/люд.-год або 4,31%. Середня заробітна плата 1-го працівника на кінець 2020 року становила 107,86 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком збільшилася на 4,86 тис. грн. або 4,72%. Збільшення середньої заробітної плати для працівників агрофірми є позитивною динамікою.

Первісна вартість основних засобів на кінець 2020 року становила 23 170,7 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком збільшилася на 2 904,0 тис. грн. або 14,33%.

Коефіцієнт придатності основних засобів на кінець 2020 року становив 0,51 і в порівнянні з 2019 роком збільшився на 0,01 або 2%. Вартість введених в дію основних засобів на кінець 2020 року становила 2 904 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком збільшилася на 2 740,2 тис. грн. або 1 672,89%. Таке різке збільшення пов'язане зі збільшенням первісної вартості основних засобів. Коефіцієнт оновлення основних засобів на кінець 2020 року становив 0,13 і в порівнянні з 2019 роком збільшився на 0,12 або 1 200%. Дане різке збільшення пов'язане зі збільшенням вартості введених в дію основних засобів.

Капітальні інвестиції на кінець 2020 року становили 10 695,3 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком збільшився на 754,8 тис. грн. або 7,6%. Фінансові інвестиції на кінець 2020 року залишилися незмінними і становили 8 057,5 тис. грн. Збільшення капітальних інвестицій пов'язані з вкладанням коштів ПСПА «Урожай» в Кобеляцький м'ясокомбінат.

Середній розмір дебіторської заборгованості на кінець 2020 року становив 22 884,25 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком збільшився на 3 254,5 тис. грн. або 16,58%. Оборотність дебіторської заборгованості на кінець 2020 року становив 1,6 оборота і в порівнянні з 2019 роком зменшилась на 0,6 оборота.

Середній розмір кредиторської заборгованості на кінець 2020 року становив 12 072,25 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком збільшився на 1 061,75 тис. грн. або 9,64%. Оборотність кредиторської заборгованості на кінець 2020 року становив 1,5 оборота і в порівнянні з 2019 роком зменшилась на 1,1 оборота. Зменшення оборотності кредиторської заборгованості є негативною зміною, оскільки сповільнився процес розрахунку з кредиторами.

Середній розмір запасів на кінець 2020 року становив 24 817,25 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком збільшився на 4 889,95 тис. грн. або 24,54%. Оборотність запасів на кінець 2020 року становив 0,7 оборота і в порівнянні з 2019 роком зменшилась на 0,7 оборота. Можливою причиною зменшення оборотності запасів є постійне зниження кількості виробництва і збуту.

Динаміку середнього розміру дебіторської та кредиторської заборгованості та запасів ПСПА «Урожай» за 2019-2020 рр. зображено на рис. 1.17.

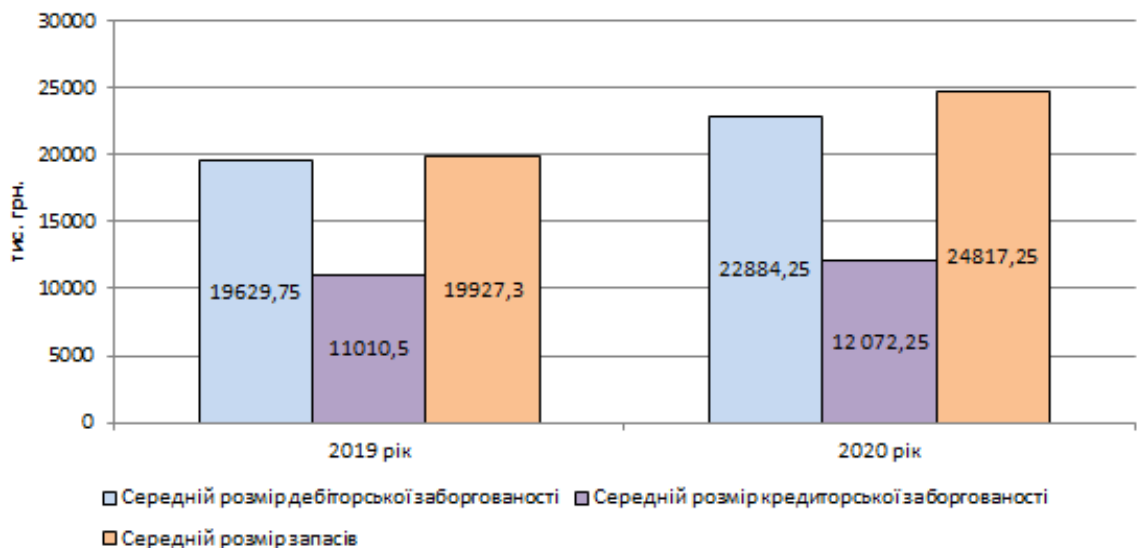


Рисунок 1.17 - Динаміка середнього розміру дебіторської та кредиторської заборгованості та запасів ПСПА «Урожай» за 2019-2020 рр.

Середній період інкасації на кінець 2020 року становив 229,6 днів і в порівнянні з 2019 роком збільшився на 62,2 дні або 37,2%. Середній період розрахунків з кредиторами на кінець 2020 року становив 243,3 днів і в порівнянні з 2019 роком збільшився на 102,9 дні або 73,3%. Середній строк зберігання запасів на кінець 2020 року становив 521,4 дні і в порівнянні з 2019 роком збільшився на 260,7 днів або 200%. Період обороту грошових коштів на кінець 2020 року становив 507,7 днів і в порівнянні з 2019 роком збільшився на 220 днів або 76,5% (рис. 1.18).

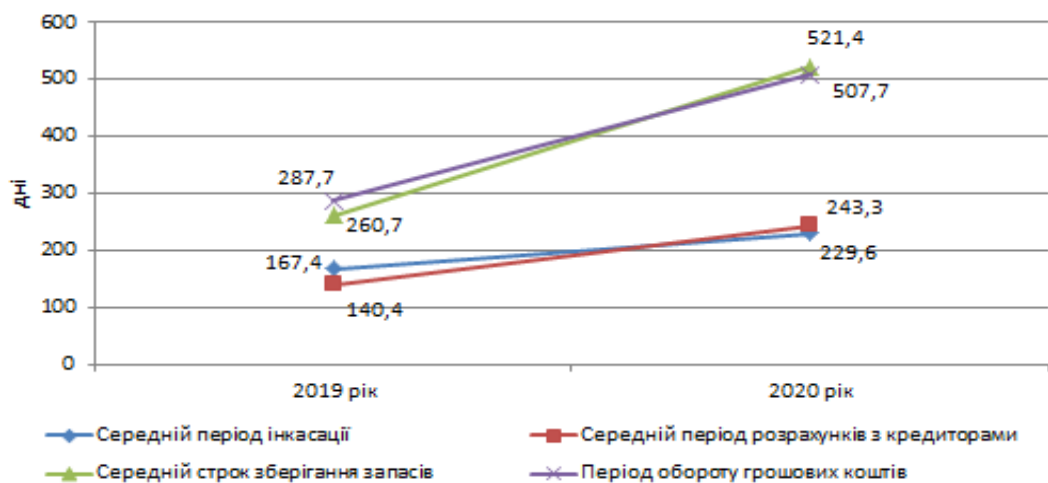


Рисунок 1.18 - Динаміка середнього періоду інкасації, періоду розрахунків з кредиторами, строку зберігання запасів та періоду обороту грошових коштів ПСПА «Урожай» за 2019-2020 рр.

Грошові кошти та їх еквіваленти на початок 2020 року становили 195,4 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком зменшилися на 5,1 тис. грн. або 2,54%. Грошові кошти та їх еквіваленти на кінець 2020 року становили 116,9 тис. грн. і в порівнянні з 2019 роком зменшилися на 78,5 тис. грн. або 40,17%. Зменшення найбільш ліквідних активів є негативною динамікою, тому агрофірмі потрібно спрямувати свої сили на покращення даного актива.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності на початок 2020 року становив 0,01 і в порівнянні з 2019 роком зменшився на 0,01. Коефіцієнт термінової ліквідності на початок 2020 року становив 1,62 і в порівнянні з 2019 роком зменшився на 0,59.

Для покращення коефіцієнту термінової ліквідності агрофірмі потрібно оптимізувати структуру активів, наприклад: реалізувати непотрібні основні засоби, неефективні довгострокові інвестиції або інші необоротні активи, але також слід враховувати економічну доцільність даних дій.

Коефіцієнт загальної ліквідності на початок 2020 року становив 4,36 і в порівнянні з 2019 роком збільшився на 0,04. Коефіцієнт мобільності активів на початок 2020 року залишився незмінним і становив 0,64. Коефіцієнт співвідношення активів на початок 2020 року становив 1,77 і в порівнянні з 2019 роком зменшився на 0,03.

Серед вище перелічених показників лише коефіцієнт мобільності активів та коефіцієнт співвідношення активів відповідають нормативному значенню (рис. 1.19).

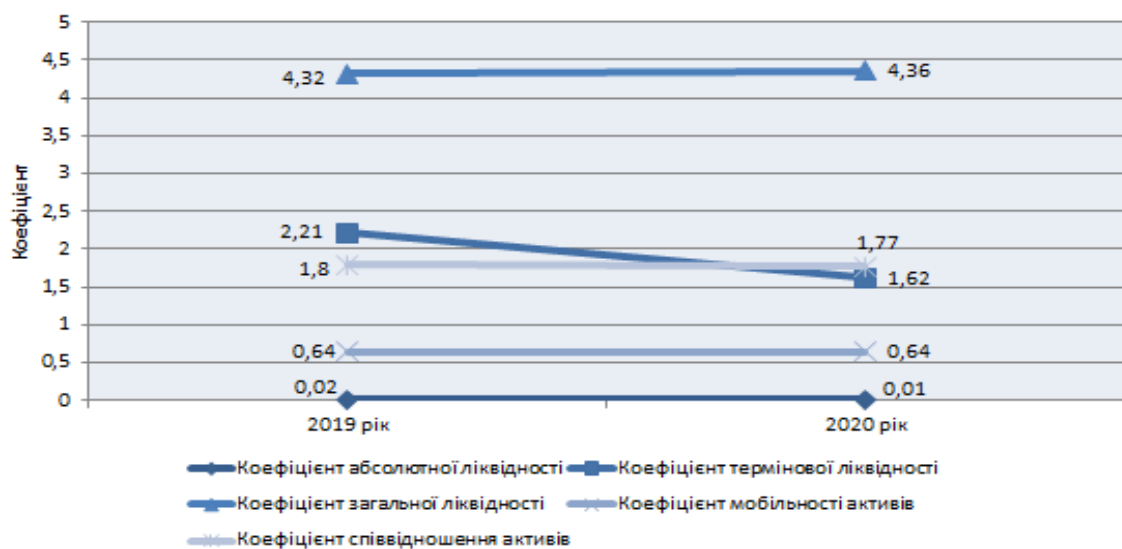


Рисунок 1.19 – Динаміка коефіцієнтів абсолютної, термінової та загальної ліквідності, мобільності активів та співвідношення активів ПСПА «Урожай» за 2019-2020 рр.

Коефіцієнт економічної незалежності (автономії) на початок 2020 року становив , і в порівнянні з 2019 роком збільшився на 0,01. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу на початок 2020 року становив 0,15 і в порівнянні з 2019 роком зменшився на 0,01. Коефіцієнт забезпеченості оборотних

активів на початок 2020 року становив 0,77 і в порівнянні з 2019 роком збільшився на 0,03.

Коефіцієнт маневрування на початок 2020 року становив 0,58 і в порівнянні з 2019 роком збільшився на 0,01. Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у валюті балансу на початок 2020 року становив 0,14 і в порівнянні з 2019 роком збільшився на 0,01. Коефіцієнт інвестування на початок 2020 року становив 6,12 і в порівнянні з 2019 роком зменшився на 0,35. Коефіцієнт фінансової стійкості на початок 2020 року залишився незмінним і становив 0,85. Показники фінансової стійкості як і попередні знаходяться в межах нормативних значень. Динаміку коефіцієнтів абсолютної, термінової та загальної ліквідності, мобільності активів та співвідношення активів за 2019-2020 рр. зображено на рис. 1.20.

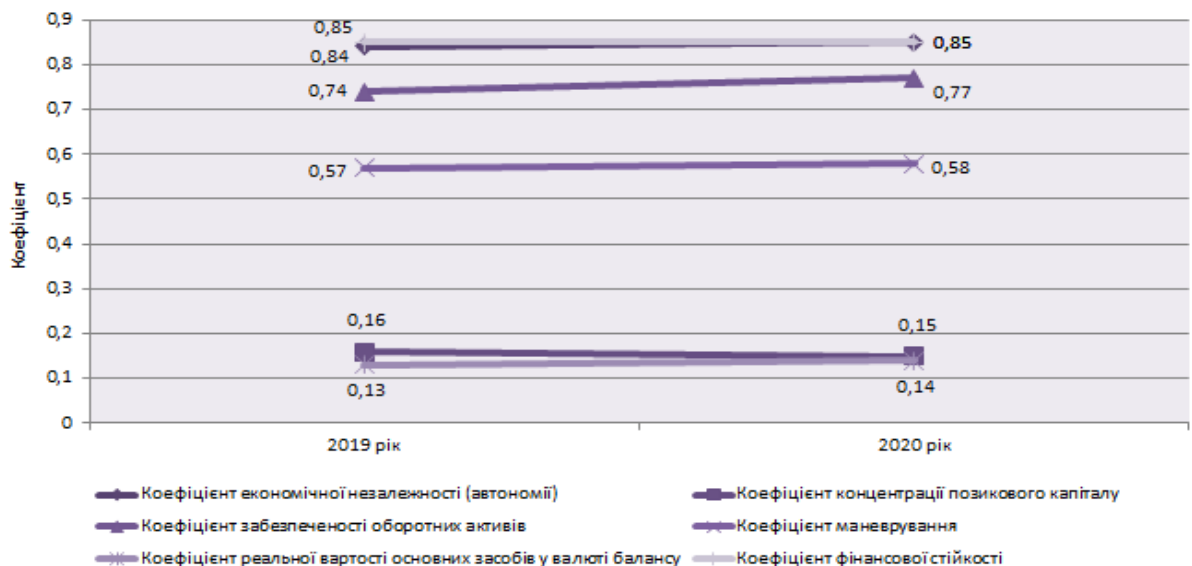


Рисунок 1.20 – Динаміка коефіцієнтів економічної незалежності, забезпеченості оборотних активів, реальної вартості основних засобів у валюті балансу, концентрації позикового капіталу, маневрування та фінансової стійкості ПСПА «Урожай» за 2019-2020 рр.

Загалом, аналіз основних техніко-економічних показників діяльності ПСПА «Урожай» за 2019-2020 роки дає змогу дійти висновку, що агрофірма на сьогоднішній час працює ефективно, отримує прибуток, використання якого може сприяти розширенню його діяльності.



## РОЗДІЛ 2 ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА ЯК СКЛАДОВА СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПІДПРИЄМСТВА

### 2.1 Сутність, принципи та складові облікової політики

Реформування економіки посилило заходи у сфері бухгалтерського обліку. Економіка України все більше інтегрує в загальносвітову економічну систему та вийшла на міжнародний фінансовий ринок. Оскільки, при ринкових умовах бухгалтерський облік вважається як один із важливих компонентів загальної системи управління, тим самим сприяє створенню та появі нових інструментів для його розвитку. Причини виникнення облікової політики наведено на рис. 2.1.

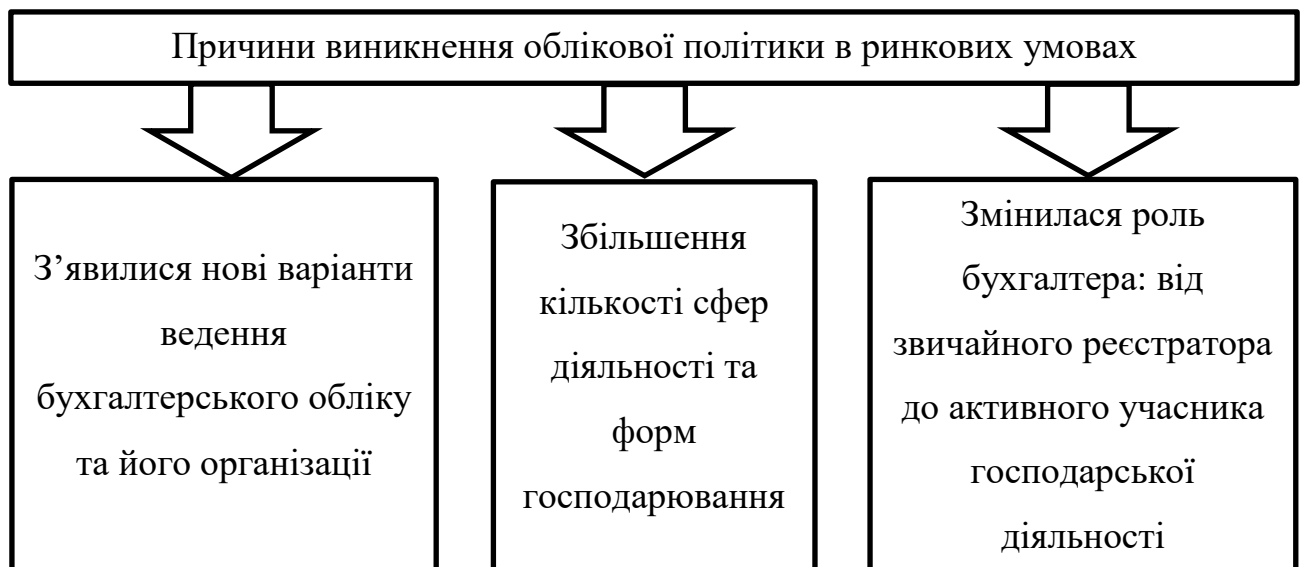


Рисунок 2.1 – Причини виникнення облікової політики

Узагальнено за джерелом: [59 с. 87]

Таким чином, виникнення облікової політики передувала поява нових сфер діяльності, збільшення ролі бухгалтера та покращення ведення бухгалтерського обліку.

Кожне підприємство, в тому числі і ПСПА «Урожай», має потребу в отриманні прозорості, оперативної та якісної інформації, у зв'язку з цим потрібен єдиний внутрішній бухгалтерський документ, який визначить способи ведення бухгалтерського обліку, а саме облікова політика.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» підприємство самостійно визначає за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів облікову політику підприємства [3].

Ефективність облікової політики буде залежати від чіткості облікової інформації, на основі якої вона буде функціонувати та забезпечувати ефективність роботи управлінського апарату підприємства.

Виходячи з важливості облікової політики, буде доцільним розглянути визначення терміну «облікова політика» на рівні нормативно-правових актів України та зарубіжного досвіду узагальнено в табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Визначення поняття «облікова політика» відповідно до нормативно-правових актів України та зарубіжних країн

| Нормативно-правовий акт   | Визначення   |
|---|--|
| 1   | 2  |
| Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»                               | Облікова політика - сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності [3]. |
| Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» | Облікові політики - конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності [29].        |
| Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства   | Облікова політика є елементом системи організації бухгалтерського обліку на підприємстві [15].   |

| 1   | 2  |
|---|--|
| Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» | Облікова політика - сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності [16].   |
| Закон Республіки Білорусь «Про бухгалтерський облік та звітність»                                   | Облікова політика - сукупність способів організації та ведення бухгалтерського обліку, прийнята організацією [30].   |
| Закон Республіки Вірменії «Про бухгалтерський облік»  | Облікова політика – сукупність принципів, основ, способів, правил, форм і процедур, застосовуваних з метою ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності [31].  |
| Закон Республіки Казахстан «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність»                         | Облікова політика являє собою конкретні принципи, основи, положення, правила і практику, які прийняті до застосування індивідуальним підприємцем або організацією для ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності відповідно до вимог законодавства Республіки Казахстан про бухгалтерський облік та фінансову звітність, міжнародними або національними стандартами, міжнародним стандартом для малого та середнього бізнесу та типовим планом рахунків бухгалтерського обліку, виходячи з їх потреб і особливостей діяльності [32]. |

| 1   | 2   |
|---|---|
| Закон Республіки Молдова «Про бухгалтерський облік»                             | Облікові політики – сукупність основоположних принципів, якісних характеристик, правил, методів і способів, затверджених керівництвом суб'єкта для ведення бухгалтерського обліку та складання фінансових звітів [33].  |
| Закон Республіки Туркменістан «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» | Облікова політика – сукупність конкретних методів і способів здійснення первинного спостереження, вартісного виміру, реєстрації, поточного групування та підсумкового узагальнення фактів економічної діяльності економічного суб'єкта, встановлених національними та міжнародними стандартами фінансової звітності [34]. |

Таким чином, тлумачення облікової політики в законі України, як і в законодавстві інших країн мають схожість з визначенням, яке вказане у МСБО 8, але визначення які наведені в законах не в повній мірі відображають сутність, роль та значимість облікової політики. Думки різних авторів, щодо визначення поняття «облікова політика» наведено в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Визначення поняття «облікова політика» відповідно до думки різних науковців

| Автор                          | Визначення   |
|--------------------------------|--|
| 1                              | 2  |
| Варчук О.А.,<br>Грабовенко О.А | Облікова політика – це єдиний механізм управління обліковим процесом пов'язаний з організацією та веденням бухгалтерського обліку з метою забезпечення прийняття ефективних управлінських рішень на підприємстві [40 с. 21]. |

| 1   | 2  |
|---|--|
| Верига Ю. А.,<br>Кулик В. А.,<br>Ночовна Ю. О.,<br>Іванюк С. Ю. | Облікова політика у загальному розумінні представляє собою сукупність прийомів і способів ведення бухгалтерського обліку, щодо яких чинними нормативними документами дозволені альтернативні варіанти, а підприємствам надано право їх самостійного вибору [73 с. 22]. |
| Герасимович І.А.  | Облікова політика — це система принципів правил, методів, форм, процедур, організації і побудови бухгалтерського обліку [45 с. 49].  |
| Давидов Г.М.,<br>Савченко В.М.,<br>Пальчук О.В.                 | Облікова політика є важливим інструментом формування фінансової звітності та обов'язковим елементом фінансового обліку [72 с. 8].  |
| Дідик Я.В.,<br>Зінченко О.В.                                    | Облікова політика як сукупність принципів, основ, домовленостей, методів, процедур і форм ведення бухгалтерського обліку з метою складання і подання фінансової звітності [50 с. 81].  |
| Касич А.О.,<br>Онищенко О.В.                                    | Облікова політика - сукупність способів і прийомів ведення бухгалтерського обліку, вибраних підприємством індивідуально з урахуванням специфіки його діяльності, для забезпечення необхідних результатів діяльності [52 с. 174].                                       |
| Кубік В.,<br>Обнявко О.   | Облікову політику варто оцінювати, передусім, як стратегічну модель організації обліку на підприємстві [59 с. 90].   |
| Смоквіна Г.А.,<br>Каверіна С.Ю.                                 | Облікова політика – це цілий комплекс мір по організації діяльності підприємства, які підприємство застосовує із першого дня здійснення всіх його господарських операцій [68 с. 107].  |

Аналіз підходів до трактування поняття «облікова політика» свідчить про відсутність єдиної думки науковців з цього приводу [49 с. 113].

Отже, облікова політика підприємства – це не просто комплекс методів ведення обліку, відповідно до особливостей підприємства, але й вибір, залежно від поставлених цілей, процедур обліку, при яких можна використовувати різні варіанти відображення господарської діяльності підприємства. По іншому кажучи, в широкому розумінні облікова політика – це управління обліком, а у вузькому – це сукупність методів ведення обліку.

Об'єктом облікової політики підприємства є об'єкт бухгалтерського обліку, щодо якого нормативно-правовими документами передбачено альтернативні варіанти оцінки чи обліку. Об'єктами облікової політики є основні засоби, запаси, поточна дебіторська заборгованість, забезпечення, доходи, витрати [73, с. 25].

У 1929 році – намагання уряду США встановити офіційні стандарти фінансового обліку, 1934 рік комісією з цінних паперів і бірж США розроблено перший нормативний документ, що регламентує оформлення облікової політики – Положення про облікову політику і в 1975 році Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 1 «Розкриття облікової політики» було визначено офіційно поняття «облікова політика».

Функції облікової політики на підприємстві:

- спрощення бухгалтерських процедур на підприємстві;
- практичне відображення майна підприємства, господарських операцій та результатів його діяльності;
- надання бухгалтерському обліку чіткості, планомірності та оптимізації процесів;
- спрямування підприємства на ефективну діяльність.

Облікова політика включає такі складові:

- методологічна - це загальні правила, перелік законодавчих нормативів і положень, характерні ознаки обліку основних засобів, запасів, методи оцінки майна та зобов'язань, обґрунтування вибору методу нарахування амортизації до різних видів основних засобів, методи обчислення доходу;
- технічна – це вибір форми ведення бухгалтерського обліку та формулювання власного робочого плану рахунків, побудова, послідовність і техніка запису облікових реєстрів, їх взаємозв'язку, а також види бухгалтерського

контролю (попередній, поточний, наступний). Окрім цього технічна складова може включати формування різних варіантів розподілу витрат на виробництво, визначення елементів внутрішньої звітності для керівників структурних підрозділів.

- організаційна – визначення прав і обов'язків по кожному бухгалтеру, структура бухгалтерії та розподіл функцій тощо. Тобто, інакше кажучи організаційна складова відповідає за чіткий поділ праці бухгалтерії.

До внутрішнього розпорядчого документу, який регламентує ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності є наказ про облікову політику, призначення якого висвітлено на рис. 2.2.



Рисунок 2.2 - Основне призначення облікової політики

Узагальнено за джерелами: [44 с. 101, 74 с. 93]

Таким чином, облікова політика забезпечує користувачів правилами та процедурами, покращує облікові процеси, складає методичку обліку активів і зобов'язань підприємства та підвищує рівень ефективності обліку.

Основною метою облікової політики є: формування об'єктивної та достовірної інформації, яка повністю розкриє діяльність підприємства для зацікавлених осіб; складання правил використання первинних документів; формування положень, щодо обліку активів.

Облікова політика підприємства формується на період функціонування підприємства, що забезпечує своєчасне складання фінансової звітності, її достовірність (зрозумілість) і корисність для широкого кола зацікавлених користувачів [64 с. 113]. Окрім цього Наказ про облікову політику є основою для розробки підприємством цінової, постачальницько-збутової та інвестиційної політики.

Лист Міністерства фінансів України від 21.12.2005 р. № 31-34000-10-5/27793 «Про облікову політику» [35] надає можливість використання альтернативних підходів в межах закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» та чинних Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Отже, підприємство при складанні Наказу про облікову політику має право вибору окремих методів оцінки вибуття запасів; методу обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат; методу нарахування амортизації основних засобів; право вибору ведення обліку витрат за 8 або 9 класами Плану рахунків бухгалтерського обліку; перелік та склад змінних та постійних загальновиробничих витрат з визначенням бази їх розподіл; метод розрахунку резерву сумнівних боргів; визначення складу й переліку статей калькулювання виробничої продукції тощо.

У примітках до річної фінансової звітності додається у формі опису або копія Наказу про облікову політику та зміни, які відбулися з ним. Якщо ж відбулися зміни в обліковій політиці, то підприємство у примітках до фінансової звітності вказує: причини змін та його суть; величину коригування нерозподіленого прибутку або причини неможливості його визначення; порівняльну інформацію у фінансових звітах або причину недоцільності її повторного обрахунку.



Порівняльна характеристика змін до наказу про облікову політику відповідно до НП(С)БО 6 і МСБО 8 визначено в табл. 2.3

Таблиця 2.3

Порядок та підстави внесення змін до елементів облікової політики

| НП(С)БО 6 [17]  | МСБО 8 [29]   |
|---|---|
| <p>Облікова політика може змінюватися тільки, якщо змінюються статутні вимоги, вимоги органу, який затверджує Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, або, якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства.</p> | <p>Суб'єкт господарювання повинен змінити облікову політику, тільки якщо зміна:</p> <p>а) вимагається МСФЗ, або</p> <p>б) приводить до того, що фінансова звітність надає достовірну та доречнішу інформацію про вплив операцій, інших подій або умов на фінансовий стан, фінансові результати діяльності або грошові потоки суб'єкта господарювання.</p> <p>Не вважається змінами в облікових політиках:</p> <p>а) застосування облікової політика до операцій, інших подій або умов, що відрізняються за сутністю від тих, що відбувалися раніше; та</p> <p>б) застосування нової облікової політики до операцій, інших подій або умов, які не відбувалися раніше або були несуттєвими.</p> |

Узагальнюючи інформацію викладену в даному пункті можна дійти висновку, що облікова політика – це комплекс дій, які застосовуються підприємством з моменту здійснення господарських операцій до його ліквідації.

## 2.2 Фактори впливу на вибір облікової політики

В процесі формування Наказу про облікову політику підприємства одним із головних завдань є визначити фактори, які ймовірно можуть вплинути на його вибір.

На організацію будь-якого процесу, в першу чергу, впливають фактори зовнішнього та внутрішнього середовища, які наведені в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Фактори впливу на вибір облікової політики

| Фактори       | Зовнішні  | Внутрішні  |
|---------------|---|--|
| 1             | 2   | 3  |
| Правові       | <ul style="list-style-type: none"> <li>- чіткість та досконалість законодавства;</li> <li>- нормативно-правові акти, які будуть сприяти ефективній діяльності підприємства.</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- відношення держави та самостійності підприємства.</li> </ul>  |
| Економічні    | <ul style="list-style-type: none"> <li>- державне регулювання конкуренції;</li> <li>- географічне розташування та наявність природних ресурсів;</li> <li>- можливість міжнародних ринкових відносин;</li> <li>- темпи економічного зростання держави;</li> <li>- стабільність економіки та цін на ресурси.</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- стратегії розвитку підприємства;</li> <li>- основні економічні показники.</li> </ul>                                  |
| Організаційні | <ul style="list-style-type: none"> <li>- галузева структура розвитку;</li> <li>- наявність та загальнодоступність до інформації про стан підприємств-конкурентів;</li> <li>- перелік планів розвитку на рівні галузі та регіону;</li> <li>- наявність меж стратегічного розвитку;</li> </ul>                          | <ul style="list-style-type: none"> <li>- форма власності;</li> <li>- особливості галузі та виробництва;</li> <li>- організаційно-правова структура.</li> </ul> |

| 1                | 2  | 3  |
|------------------|--|--|
| Науково-технічні | <ul style="list-style-type: none"> <li>- рівень розвитку науки і техніки на державному рівні;</li> <li>- наукові та технічні пріоритети на майбутнє держави;</li> <li>- наявність потенціалу – науково-технічні кадри, фінансові, матеріальні та інформаційні ресурси для розвитку економіки.</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- наявність на підприємстві науково-технічної політики та її спрямування до державних норм;</li> <li>- проведення економічних аналізів підприємства та виробництва, визначення пріоритетів розвитку.</li> </ul>   |
| Політичні        | <ul style="list-style-type: none"> <li>- політичне становище держави та її спрямованість на міжнародний рівень;</li> <li>- наявність зовнішньої політики держави.</li> </ul>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>- наявність підрозділів за межами держави;</li> <li>- отримання допомоги від зарубіжних партнерів.</li> </ul>   |
| Екологічні       | <ul style="list-style-type: none"> <li>- план вирішення проблем навколишнього середовища на рівні держави.</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- наявність токсичних відходів чи інших процесів, які негативно впливають на навколишнє середовище.</li> </ul>  |
| Соціальні        | <ul style="list-style-type: none"> <li>- рівень життя населення;</li> <li>- наявність міграції;</li> <li>- рівень зайнятості населення;</li> <li>- віковий склад та соціальний захист населення.</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- рівень кваліфікації управлінського апарату та бухгалтерії;</li> <li>- наявність матеріальної та моральної системи заохочення;</li> <li>- кадровий потенціал та ініціативність;</li> <li>- засоби інформаційного забезпечення підприємства.</li> </ul> |

Узагальнено за джерелами: [47 с. 295, 70 с. 250]

Отже, до основних зовнішніх факторів відноситься: нормативно-правове забезпечення; форма оподаткування; галузь діяльності; глобалізація економіки та науково-технічні інструменти.

До основних внутрішніх факторів відноситься: розмір підприємства; організаційно-правова форма; інформаційне забезпечення; кваліфікація робітників та стратегія розвитку підприємства.

Оскільки всі зовнішні та внутрішні фактори впливають одне на одного, тому можуть переходити з однієї категорії в іншу, тобто впливають на виробничо-господарську діяльність, що в свою чергу змінює облікову політику.

Недоліки облікової політики притаманні більшості сільськогосподарських підприємств:

- окремі підприємства складають даний документ лише для формальностей;
- більшість агропідприємств затверджували облікову політику ще на початку реформування економіки і після цього переважна більшість не вносила ніяких змін, незважаючи на затвердження нових нормативно-правових актів;
- не в повному обсязі висвітлюється облік окремих об'єктів;
- не структуризований вигляд;
- відсутній розділ щодо управлінського обліку;
- не розробляються додатки до Наказу про облікову політику підприємства.

Отже, будь-які успіхи та невдачі підприємства слід розглядати як вплив коливань одного із факторів або їх сукупності: зовнішнього чи внутрішнього середовища, які завжди будуть впливати на певні зміни в обліковій політиці.

Щоб покращити стан Наказу про облікову політику підприємства потрібно зробити наступні дії:

- систематизувати нормативно-правову базу, щоб не було суперечливих ситуацій з первинними документами;
- переглянути використовувані методи обліку і визначити більш ефективні;
- здійснити вибір відповідно до особливостей діяльності способів ведення обліку;
- визначити більш суворі вимоги щодо обов'язкової наявності Наказу про облікову політику підприємства.

Облікова політика використовується широким колом осіб, які поділяються на зовнішніх та внутрішніх користувачів, їхній детальний опис наведено на рис. 2.3.

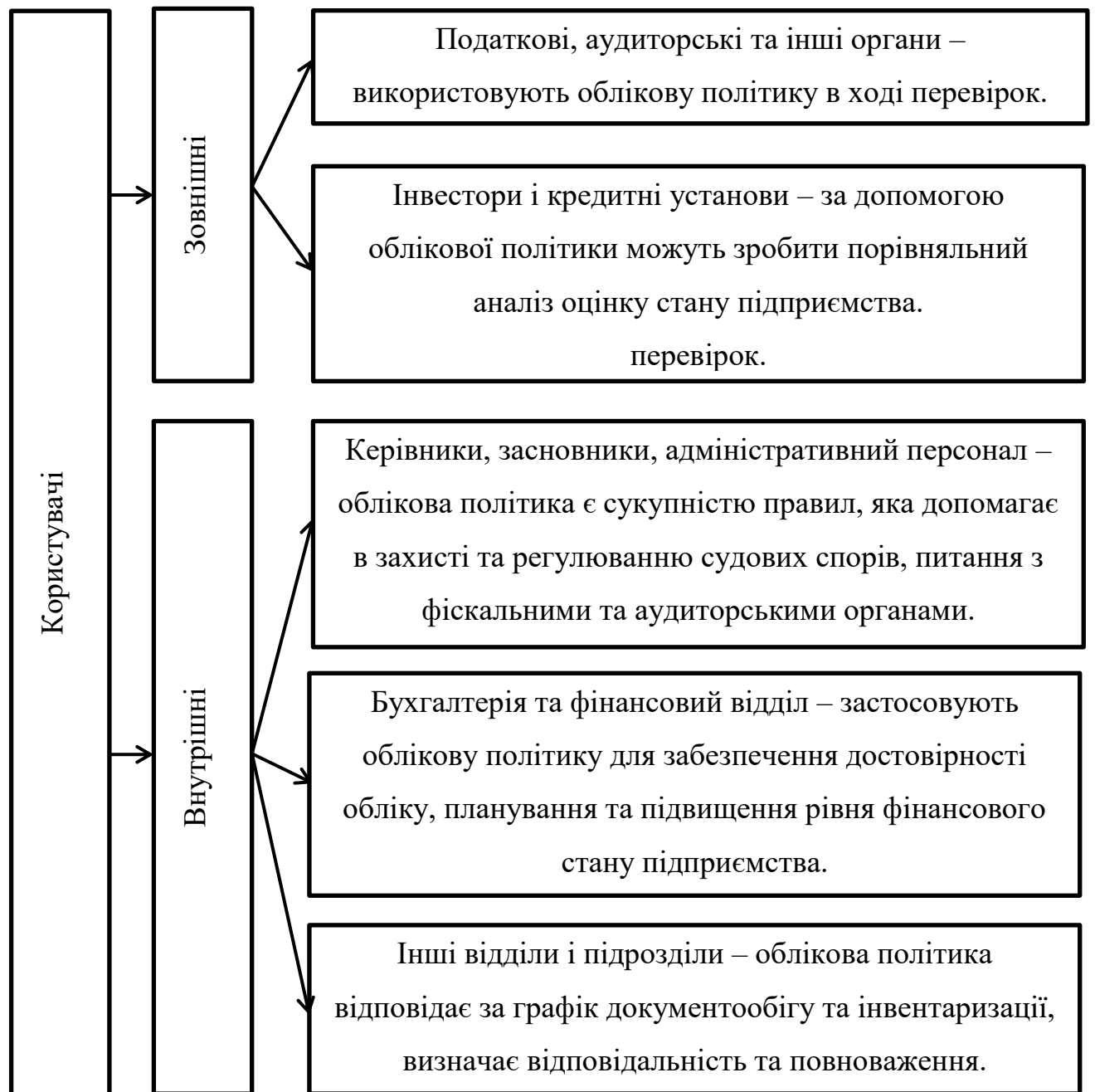


Рисунок 2.3 - Значення облікової політики для різних користувачів

Отже, зовнішні користувачі використовують облікову політику для встановлення фінансового стану підприємства та в ході перевірок, в той час, як внутрішні користувачі застосовують облікову політику як один із основних документів який врегульовує питання з діяльності підприємства.

Отже, при виборі облікової політики впливають зовнішні та внутрішні фактори: правові, економічні, організаційні, науково-технічні, політичні, соціальні та екологічні.

### 2.3 Розроблення і затвердження облікової політики на підприємстві

Організація роботи підприємства та обліковий процес розпочинається з складання облікової політики. Розумно складений Наказ про облікову політику забезпечить в майбутньому якісно сформовану фінансову звітність та оптимізацію величини прибутку підприємства.

Крім того, облікова політика повинна формуватися під потреби управління, в іншому випадку її цінність знижується і облікова інформація не відповідатиме поставленим вимогам, а, отже, рішення прийняте на її основі неефективне. Види рівнів застосування облікової політики наведено на рис. 2.4.

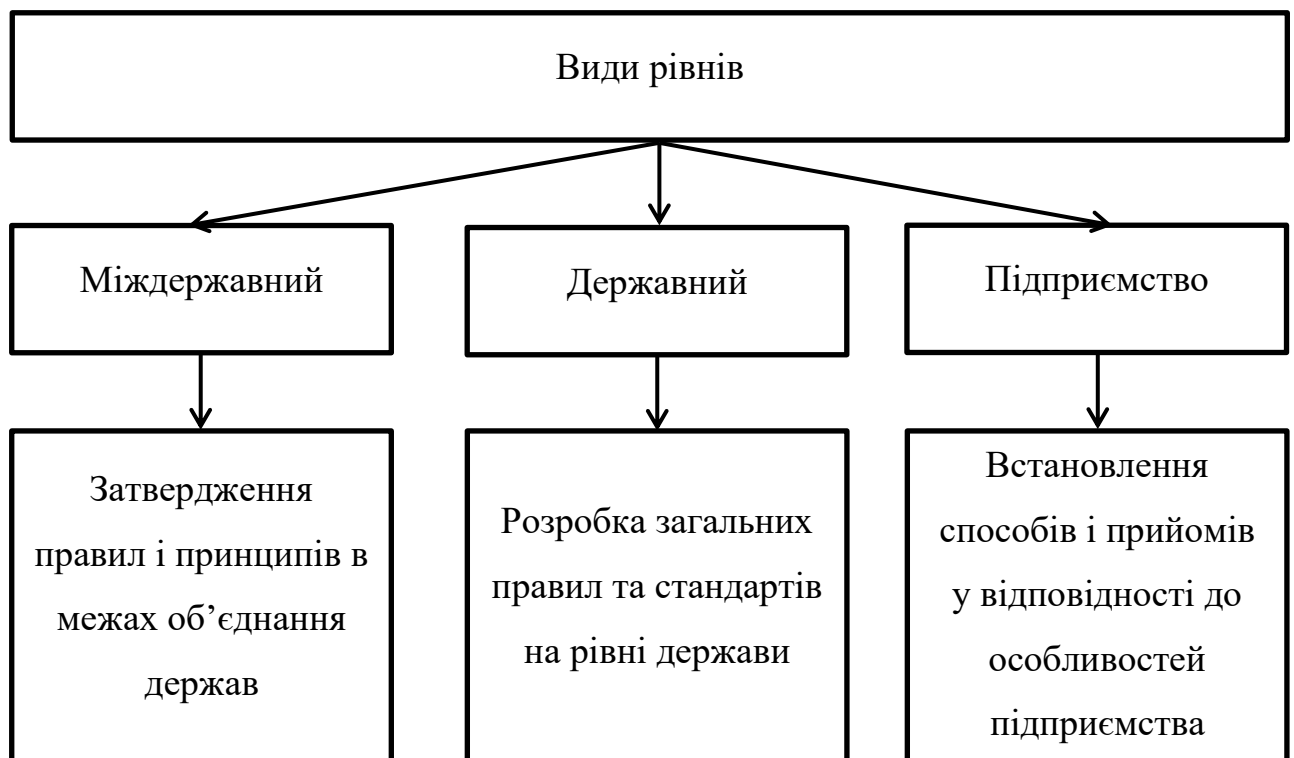


Рисунок 2.4 - Формування облікової політики на макrorівні

Узагальнено за джерелами: [45 с. 50-51, 48 с. 161]

Формування облікової політики базується на застосуванні принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, які визначені в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» наведені в табл. 2.5..

Таблиця 2.5

Сутність принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності

| Принцип           | Сутність   |
|-------------------|--|
| 1                 | 2  |
| Повне висвітлення | Фінансова звітність повинна містити всю інформацію, а також можливі наслідки господарських операцій, які в майбутньому можуть вплинути на рішення, яке приймається користувачами на її основі. |
| Автономність      | Кожне підприємство розглядається як юридична особа, тобто майно власника чи його зобов'язання не мають міститися у фінансовій звітності підприємства, оскільки не належить їй.                 |
| Послідовність     | Обрана облікова політика застосовується з року в рік на постійній основі. Зміна облікової політики можлива лише за умови, передбаченої НП(С)БО, МСФЗ та повинна бути обґрунтована.             |
| Безперервність    | Оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати й надалі.   |
| Нарахування       | Доходи та витрати в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності відображаються на момент їх надходження, незалежно від дати надходження чи сплати грошових коштів.                          |

| 1  | 2  |
|--|--|
| Превалювання сутності над формою                       | Всі операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише ґрунтуються на юридичній формі.  |
| Єдиний грошовий вимірник                               | Всі господарські операції підприємства узагальнюються та вимірюються в єдиній грошовій одиниці – гривні.   |
| Інші принципи (включені в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги») | <p>Періодичність - дозволяє розділити діяльність підприємства на певні періоди часу.</p> <p>Історичної (фактичної) собівартості - полягає у формуванні оцінки, яка істотно впливає на формування фінансової звітності</p> <p>Обачності - методи оцінки, які застосовуються підприємством, повинні запобігати заниженню витрат і зобов'язань та завищенню оцінки активів і доходів підприємства</p> |

Узагальнено за джерелами: [3, 16, 36]

Для того, щоб облікова політика була ефективною та раціональною, слід дотримуватись чіткого плану по розробці та затвердженню Наказу про облікову політику підприємства.

На першому етапі здійснюється вибір суб'єктів формування облікової політики. На ПСПА «Урожай» розробкою займалися головний бухгалтер та бухгалтерська служба.

Другий етап характерний визначенням та аналізом зовнішніх та внутрішніх факторів впливу на формування облікової політики, встановлюється перелік основних користувачів та їхні потреби, вказуються основні стратегії підприємства та об'єкти обліку і оцінка їхнього стану.

На третьому етапі формується перелік об'єктів бухгалтерського обліку, щодо яких складається облікова політика, вивчають нормативно-правову базу по конкретному об'єкту та виділяються елементи стосовно яких можливі альтернативні методи ведення обліку. Аналізується зарубіжний теоретичний та



практичний досвід, щодо розробки та обґрунтування вибору того чи іншого метода. І на заключному – четвертому етапі оформлюється та затверджується Наказ про облікову політику і закріплюються способи контролю за його дотриманням. Етапи формування облікової політики наведено на рис. 2.5.

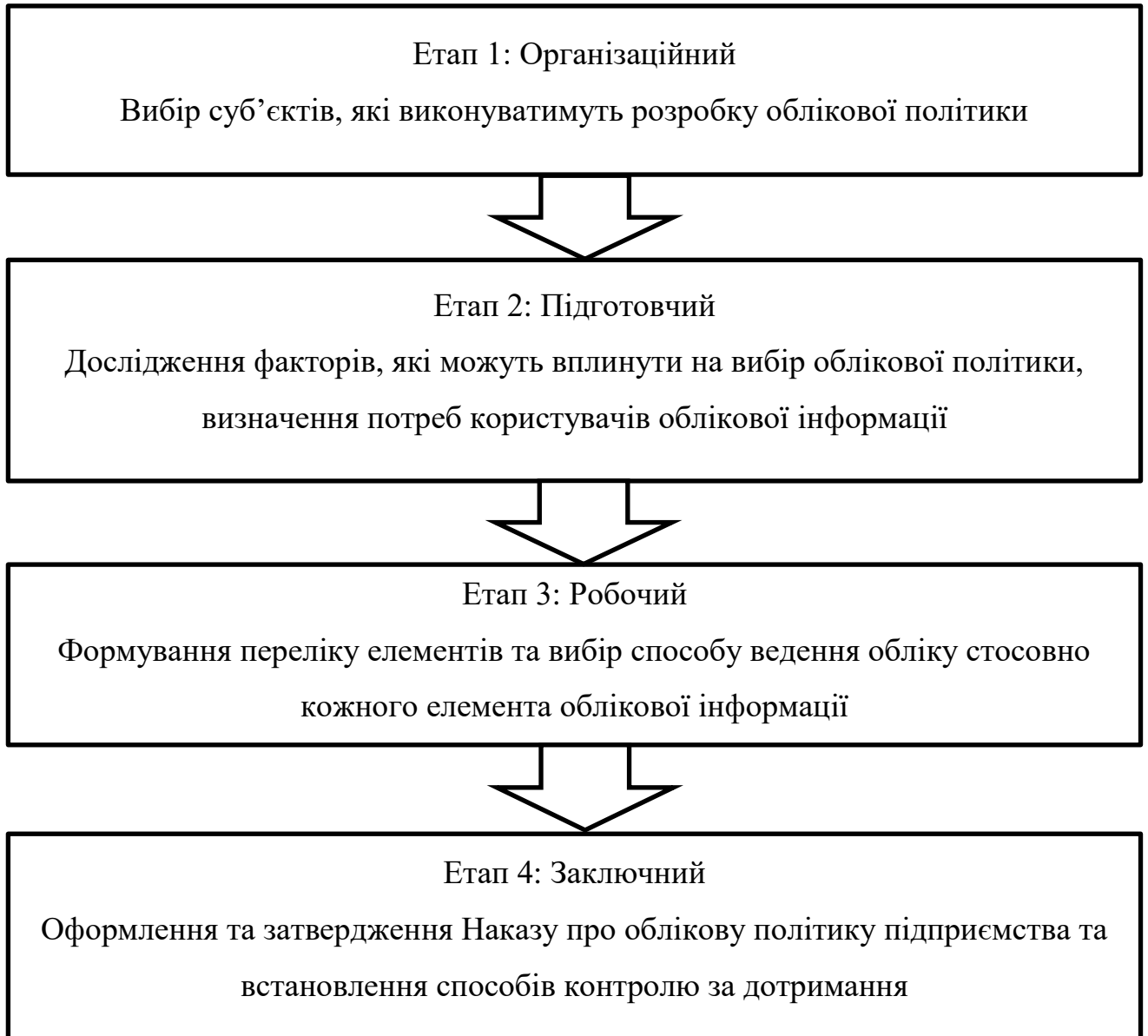


Рисунок 2.5 – Етапи формування облікової політики  
Узагальнено за джерелами: [40 с. 22, 65 с. 73, 55 с. 783]

Таким чином, формування облікової політики відбувається в чотири етапи: організаційний, підготовчий, робочий та заключний.

Кожне підприємство має право самостійно обирати суб'єктів формування облікової політики, перелік та детальний опис кожного суб'єкта наведено на рис. 2.6.



Рис. 2.6 - Суб'єкти формування облікової політики

Таким чином, суб'єктами формування облікової політики може бути: спеціально створена комісія; головний бухгалтер і бухгалтерська служба; власник або керівник підприємства; відділ внутрішнього контролю; спеціалізовані консалтингові та аудиторську фірми.

Після розробки наказу про облікову політику головний бухгалтер подає на ознайомлення директору з повними поясненнями обраних методів, принципів та який вони вплив та ефективність матимуть для підприємства. Для надання юридичної сили обов'язково в наказі вказується: назва підприємства, дата, номер, назва документа, основний текст і в кінці цього документа підписується директор та після слів «З наказом ознайомлений» ставлять підписи головний бухгалтер та члени постійно діючої інвентаризаційної комісії.

Наказ про облікову політику підприємства може бути складений в загальній формі, а може містити розділи і додатки. До наказу про облікову політику можуть прикладатися такі додатки: робочий план рахунків, перелік обраних методів нарахування амортизації та оцінки вибуття запасів, графік документообіг, графік проведення планових інвентаризацій, перелік створюваних на підприємстві резервів.

Зазвичай даний розпорядчий документ складається з таких розділів: Розділ 1. Організація бухгалтерського обліку; Розділ 2. Про облікову політику підприємства; Розділ 3. Гармонізація бухгалтерського та податкового обліку; Розділ 4. Управлінський облік.

Недоліки Наказу про облікову політику ПСПА «Урожай»:

- відсутня чітка дата наказу;
- відсутній графік документообігу, але я пропоную ПСПА «Урожай» взяти до розгляду власно розроблений варіант цього документа (додаток И);
- вказані члени постійної інвентаризаційної комісії, але письмово це не підтверджено, тобто в кінці Наказу про облікову політику потрібно, щоб було зазначено «З наказом ознайомлений» і перераховані всі члени комісії та їхні підписи. Оскільки графік проведення планових інвентаризацій є конфіденційною інформацією і знаходиться у сейфі головного бухгалтера, то достовірно сказати чи затверджений даний документ не можемо, але я пропоную ПСПА «Урожай»

взяти до розгляду власно розроблений план-графік проведення планових інвентаризацій (додаток К);

- наявність непотрібної інформації про нематеріальні активи, а саме термін корисного використання та метод нарахування амортизації, оскільки в період з 2019-2020 років даний актив відсутній, тому цей підпункт потрібно вилучити з наказу;

- застаріла інформація, щодо вартісної оцінки основних засобів. З 23 травня 2020 року набув чинності новий вартісний критерій для основних засобів - 20 000 грн. (пп. 12 п. 3 р. I Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» від 16.01.2020 р. №466-IX [5]). Відповідні зміни були закріплені в пп. 14.1.138 Податкового кодексу України [2]. Як наслідок змінюється вартісна оцінка малоцінних необоротних матеріальних активів, яка не перевищує 20 000 грн.

- в Наказі про облікову політику ПСПА «Урожай» не вказано метод нарахування амортизації основних засобів, однак нараховується прямолінійним методом;

- відсутній розділ про управлінський облік.

В загальному можна сказати, що даний розпорядчий документ розроблений не компетентно та не в повній мірі відображена облікова інформація. Для вирішення даних недоліків слід головному бухгалтеру розробити доповнення до Наказу про облікову політику відповідно до чинних законів та законодавства.

Отже, процес розроблення та затвердження Наказу про облікову політику є досить значний та відповідальний процес і включає чотири етапи: організаційний, підготовчий, робочий, заключний. На кожному етапі виконуються відповідальні дії та процеси, кожен елемент якого потрібний для ефективної роботи підприємства.

## РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ СКЛАДОВИХ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ

### ПСПА «УРОЖАЙ»

#### 3.1 Облікова політика щодо активів і зобов'язань підприємства

Підприємства в ході господарської діяльності мають у розпорядженні матеріальні і нематеріальні види майна. Активи за своїм економічним змістом поділяються на необоротні та оборотні активи.

Склад активів ПСПА «Урожай» за даними Балансу наведено на рис. 3.1.



Рисунок 3.1 – Склад активів ПСПА «Урожай»

Відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби» основні засоби - матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій,

очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [18].

Формування облікової політики в частині основних засобів має важливе значення в організації ефективної системи управління підприємством, а тому її елементи повинні обиратись чітко, якісно й обдуманно [75 с. 233].

Головною особливістю необоротних активів є їхнє фізичний та моральний знос, тому для їх відновлення підприємство систематично нараховує амортизацію.

Амортизація - систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації) [18].

Нарахування амортизації відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби» розпочинається з місяця, наступного за місяцем введення його в експлуатацію.

Розмір амортизаційних відрахувань також залежить від строку корисного використання, які підприємство визначає самостійно, з урахуванням: потужності об'єкта; продуктивності об'єкта; фізичного та морального зносу; науково-технічного прогресу; розвитку та появи нових технологій; інших факторів, а також з урахуванням мінімальних норм строку корисного використання Податкового кодексу України.

Також можливі зміни строку корисного використання в разі перегляду очікуваних економічних вигод від їх використання, може відбуватися з урахуванням мінімально допустимих строків корисного використання основних засобів, які зазначені в Податковому кодексі України [2]. Найбільш максимальний строк корисного використання мають будівлі – 20 років, капітальні витрати і споруди – 15 років, інші основні засоби – 12 років, передавальні пристрої та багаторічні насадження – 10 років та інші.

Метод нарахування амортизації необоротних активів підприємство обирає самостійно, враховуючи стратегію розвитку підприємства, дивідендну політику, оптимізацію податкового навантаження та можливість залучення коштів.

Згідно з НП(С)БО 7 «Основні засоби» [18] амортизація основних засобів нараховується із застосуванням таких методів: прямолінійного; зменшення

залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивного; виробничого.

Прямолінійний метод використовується для нарахування амортизації до основних засобів, які рівномірно експлуатуються впродовж строку корисного використання. Краще застосовувати для нарахування амортизації будівель, споруд, передавальних пристроїв, меблів тощо. Річна сума амортизації визначається як різниця між первісною і ліквідаційною вартістю (вартість, яка амортизується) поділеної на строк корисного використання. А місячна сума амортизації визначається діленням річної суми амортизації на 12 місяців.

За методом зменшення залишкової вартості річна сума амортизації поступово зменшується, тобто в перші роки експлуатації в собівартість продукції включається більша сума амортизації. Для використання методу зменшення залишкової вартості необхідно спочатку розрахувати річну норму амортизації у відсотках за формулою:

$$НА = \left(1 - \sqrt[\text{СКВ}]{\frac{\text{ЛВ}}{\text{ПВ}}}\right) * 100, \quad (3.1)$$

де НА - річна норма амортизації;

ПВ - первісна вартість;

ЛВ - ліквідаційна вартість;

СКВ - строк корисного використання об'єкта.

Після того, як визначили річну норму амортизації розраховується річна сума амортизації як добуток залишкової вартості на початок року (або первісна вартість на початок нарахування амортизації) та річної норми амортизації.

Різновидом методу зменшення залишкової вартості є метод прискореного зменшення залишкової вартості за яким передбачається подвоєння річної суми амортизації, а річна сума амортизації розраховується аналогічно до попереднього методу. Цей метод доцільно використовувати до основних засобів, інтенсивність використання яких у перші роки експлуатації значно вища ніж у наступні.

Для розрахунку кумулятивного методу слід спочатку визначити кумулятивний коефіцієнт діленням числа років, що залишається до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів на суму чисел років корисного використання об'єкта. А потім розраховується річна сума амортизації як добуток вартості, що амортизується та кумулятивного коефіцієнта. Цей метод доцільно застосовувати до основних засобів, які зношуються більше в перші роки експлуатації або до основних засобів зі швидким моральним зносом.

Для підприємств, на яких можна передбачити обсяги виробництва і відповідно терміни експлуатації об'єктів основних засобів доцільно використовувати виробничий метод і спочатку розраховується виробнича ставка амортизації діленням вартості, що амортизується на запланований обсяг продукції (робіт, послуг), а потім місячна сума амортизації як добуток фактичного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації.

Порівняльна характеристика переваг та недоліків методів нарахування амортизації основних засобів наведено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Переваги та недоліки методів нарахування амортизації основних засобів

| Метод амортизації                          | Переваги   | Недоліки  |
|--|--|---|
| 1  | 2  | 3   |
| Прямолінійний                              | Легкість розрахунку. Вартість об'єкта списується рівними частинами.  | Не враховується моральний знос. Сума амортизації не залежить від обсягів виробленої продукції, як наслідок собівартість виготовленої продукції розраховується не вірно. |
| Прискореного зменшення залишкової вартості | Протягом першої половини експлуатації об'єкта основних засобів можливо відшкодувати до 60-70% їх вартості. | Складність розрахунку. У перші роки показник собівартості об'єкта завищується.  |



| 1                             | 2  | 3   |
|-------------------------------|--|---|
| Зменшення залишкової вартості | Більша частина амортизаційних відрахувань нараховується протягом перших років, що є виправданим у разі швидкого морального зносу, а потім дана сума рівномірно зменшується впродовж наступних років. | Обов'язкова наявність ліквідаційної вартості.   |
| Кумулятивний                  | Оптимальний для об'єктів в яких продуктивність в перші роки експлуатації вища, ніж в наступні і у випадках швидкого морального зносу об'єкта.  | Сума амортизації не залежить від обсягів виробленої продукції, як наслідок собівартість виготовленої продукції розраховується не вірно. |
| Виробничий                    | Зручний у використанні при визначенні амортизації автотранспорту, верстатів та будь-якого виробничого обладнання.  | Складність визначення виробітку окремих основних засобів та його виробничу потужність.  |

Для нарахування амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів використовують два спрощені методи, а саме: 50% вартості об'єкта нараховується амортизація в першому місяці його використання, а решти 50% - в місяці списання з балансу або 100 % вартість об'єкта списується в першому місяці його використання.

Отже, усі методи можна вважати рівноцінними, тому що вони переслідують одну мету. Тому обраний підприємством метод повинен сприяти прискоренню оновлення основних засобів та визначенню реальної величини прибутку.

Кожне підприємство має можливість переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу.

Переоцінена вартість - вартість необоротних активів після їх переоцінки.

У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт.

Малоцінні необоротні матеріальні активи і бібліотечні фонди не підлягають переоцінці, якщо нарахування амортизації відбувається з використанням спрощених методів (метод 50 % + 50 % або метод 100 % списання).

Порогом суттєвості для проведення переоцінки основних засобів можна вважати:

- величина, що дорівнює 1% чистого прибутку (збитку) підприємства;
- величина, що дорівнює 10% відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості.

Об'єкти основних засобів, відносно яких вже здійснили переоцінку, повинні й надалі проводити переоцінку з такою ж регулярністю, щоб їх залишкова вартість на дату балансу суттєво не відрізнялася від справедливої вартості.

Щоб визначити результати переоцінки слід здійснити такі розрахунки:

1. Визначити індекс переоцінки діленням справедливої вартості на залишкову.
2. Визначити переоцінену первісну вартість об'єкта основних засобів як добуток первісної вартості та індексу переоцінки.
3. Визначити переоцінену суму зносу об'єкта як добуток суми зносу та індексу переоцінки

Сума дооцінки (уцінки) вартості і зносу основного засобу визначається як різниця цих показників до і після використання індексу переоцінки.

Сума дооцінки вартості і зносу основних засобів відображається шляхом збільшення первісної (переоціненої) вартості і накопиченого зносу об'єкта основних засобів. Сума уцінки вартості і зносу - зменшенням первісної (переоціненої) вартості і накопиченого зносу. Різниця між сумою дооцінки вартості і сумою дооцінки зносу основних засобів зараховується на збільшення додаткового капіталу, а різниця між сумою уцінки вартості і сумою уцінки зносу включається до складу витрат [65 с. 303].

Кожне підприємство прагне і сприяє покращенню його об'єктів, тому витрати, які пов'язані з поліпшенням об'єкта внаслідок модернізації, модифікації, добудови, дообладнання, реконструкції призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта, повинні включатися у первісну вартість об'єкта основних засобів. Також відповідно до податкового законодавства первісна вартість основних засобів може бути віднесена до складу витрат.

Отже, підприємство самостійно обирає чи капіталізувати витрати, пов'язані із поліпшенням об'єкта основних засобів, тобто включити в первісну вартість об'єкта чи відносити їх до витрат звітного періоду.

Організацію обліку запасів слід розпочинати з формування облікової політики щодо них, оскільки вдало сформована облікова політика надає можливість для формування та надання вчасної та достовірної інформації з метою прийняття ефективних управлінських рішень [60 с. 74]. Визначення поняття «запаси» відповідно до НП(С)БО 9 і МСБО 2 наведені в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Визначення поняття «запаси»

| НП(С)БО 9 [19]  | МСБО 2 [28]  |
|---|--|
| <p>Запаси - активи, які:</p> <p>а) утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності;</p> <p>б) перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;</p> <p>в) утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.</p> | <p>Запаси - це активи, які:</p> <p>а) утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу;</p> <p>б) перебувають у процесі виробництва для такого продажу або</p> <p>в) існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.</p> |

Проте, недосконалість нормативно-правових активів щодо регламентації облікової політики підприємства в цілому, і в частині запасів зокрема, породжує низку суперечливих питань, які виникають під час формуванні облікової політики на практиці [54 с. 153].

При формуванні Наказу про облікову політику слід підприємству визначитись та зазначити в розпорядчому документі одиницю обліку запасів. Відповідно до чинного законодавства запаси можуть обліковуватися за їх назвою та однорідними групами.

Запаси, які придбані за плату, включають в первісну вартість такі витрати: суми придбання відповідно до договору з постачальником (продавцем) за вирахуванням знижок; суми непрямих податків; суми ввізного мита; транспортно-заготівельні витрати; інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів. Визначення первісної вартості запасів в залежності від джерел надходження наведено на рис. 3.2.

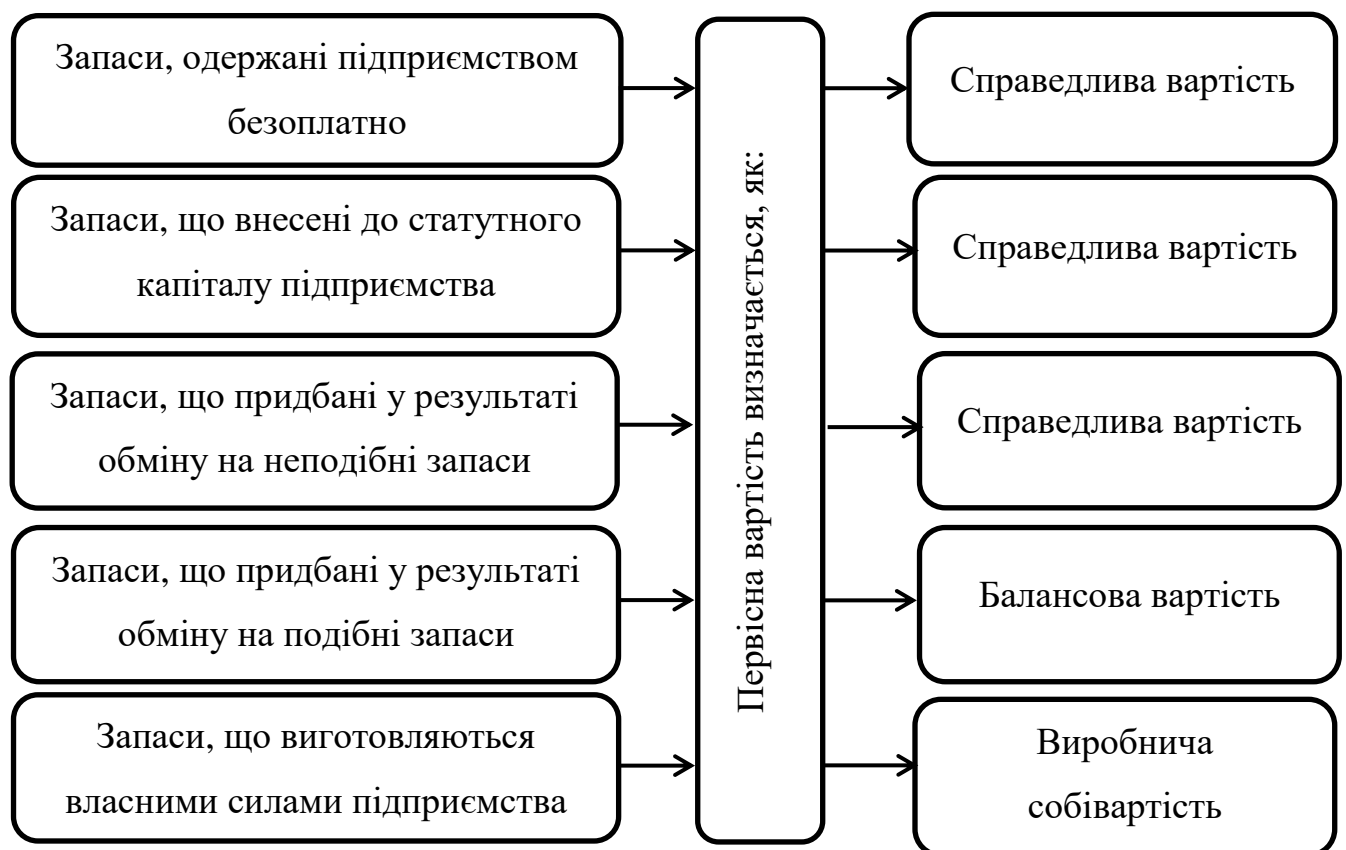


Рисунок 3.2 - Первісна вартість в залежності від джерел надходження

Узагальнено за джерелом: [13]

Таким чином, запаси, які отримані безоплатно, як внесок до статутного капіталу або придбані у результаті обміну на неподібні запаси оцінюються за справедливою вартістю, запаси, що придбані у результаті обміну на подібні запаси оцінюються за балансовою вартістю, запаси, що виготовляються власними силами підприємства оцінюються за виробничою собівартістю.

Собівартість запасів повинна включати всі витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, понесені під час доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення їх у теперішній стан [28].

Відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» передбачені методи оцінки вибуття запасів, які наведені на рис. 3.3.



Рисунок 3.3 – Методи оцінки вибуття запасів

Узагальнено за джерелом: [19]

Отже, в залежності від видів господарської діяльності підприємство має право вибору конкретного методу оцінки вибуття запасів.

Метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів по іншому кажучи, «за яку ціну купив, за таку і списав». Даний метод є найбільш точним, але вимагає значних складських приміщень для відокремленого зберігання кожної

партії запасів. Оптимальне застосування, наприклад, до автомобілів, комп'ютерної техніки, меблів, побутової техніки, ювелірних виробів тощо.

Метод середньозваженої собівартості застосовується окремо для кожної сукупності взятих на облік запасів, однакових за призначенням і споживчими характеристиками.

Визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів може оцінюватися двома способами:

1. Оцінка за щомісячною середньозваженою собівартістю – розраховується діленням суми залишку запасів на початок місяця і запасів отриманих протягом звітного місяця на суму кількості запасів на початок місяця і запасів одержаних протягом звітного місяця.

2. Оцінка за періодичною середньозваженою собівартістю запасів – розраховується діленням суми залишку запасів на початок місяця і запасів, які надійшли в результаті конкретної операції на суму кількості запасів на початок місяця та запасів, які надійшли в результаті конкретної операції.

Метод середньозваженої собівартості є одним із найбільш розповсюджених методів списання запасів і застосовується на підприємствах, які реалізують запаси, які не так швидко псуються.

Метод собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО) – базується на припущенні, що запаси, які надійшли першими, першими і реалізуються (first-in, first-out method – FIFO). На практиці цей метод є вигідним для використання державою у фіскальних цілях, тому що ціни запасів, які надійшли першими, внаслідок інфляції, завжди будуть нижчими за ціни запасів, які надійшли наступними, тому використовуючи цей метод собівартість вибулих запасів знижується, а прибуток підприємства завищується, що в майбутньому призводить до сплати більшого розміру податку на прибуток.

Метод ФІФО є оптимальним та рекомендованим для сільськогосподарських підприємств, оскільки запаси аграрних підприємств, а саме зерно, овочі та інше мають схильність до швидкого псування, тому для підприємства важливо додержуватись черги надходження та вибуття запасів.

Метод нормативних затрат – базується на застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін.

З метою забезпечення максимального наближення нормативних затрат до фактичних необхідно постійно порівнювати норми затрат і ціни на сировину. Цей метод є оптимальним для застосування його на підприємствах легкої, харчової, меблевої та виробництв з незначною номенклатурою продукції.

Метод ціни продажу – базується на веденню обліку товарів за продажними цінами. Використовується в роздрібній торгівлі та ресторанному бізнесі.

Для розрахунку собівартості реалізованих товарів спочатку розраховується середній відсоток торгівельної націнки за формулою 3.2 і сума торгівельної націнки на реалізовані товари, як добуток продажної вартості реалізованих товарів та середнього відсотка торгівельної націнки:

$$\%_C = (ТН_{П.М.} + ТН_М) / (ПВ_{П.М.} + ПВ_М) * 100 , \quad (3.2)$$

де  $ТН_{П.М.}$  і  $ПВ_{П.М.}$  – залишок торгівельної націнки та продажна вартість товарів на початок місяця;

$ТН_М$  і  $ПВ_М$  – торгівельна націнка та продажна вартість товарів, що надійшли за місяць.

Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною вартістю реалізованих товарів та сумою торгівельної націнки на реалізовані товари.

Даний метод оцінки за цінами продажу переважно застосовується в торгівлі.

Отже, вибір методу оцінки запасів при їх вибутті необхідний при формуванні облікової політики, адже він впливає на фінансовий результат підприємства і вартість запасів на кінець звітної періоду, яка відображається в Балансі.

Тому, слід виділити такі причини, які впливають на вибір методу списання запасів: історичний фактор; економіко-правовий фактор (розвиток економіки та нормативно-правової бази); галузь діяльності; інформаційне та організаційне

забезпечення (доступ до комп'ютерних систем; наявність складів та інших місць зберігання); місце використання (цехи, відділи, структурні підрозділи); різна характеристика та специфіка запасів (асортимент, ціна тощо).

Кожен метод оцінки вибуття запасів має переваги та недоліки, які наведені в табл. 3.4.

Таблиця 3.3

Переваги та недоліки методів оцінки вибуття запасів

| Метод  | Переваги   | Недоліки   |
|--|--|--|
| 1  | 2  | 3  |
| Ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів | Оптимальний варіант для підприємств, в яких є велика кількість запасів або їхня вартість є великою.  | Трудомісткість. Однакові запаси обліковуються за різною ціною.   |
| Середньозваженої собівартості                            | Чистий прибуток матиме середнє значення, найбільш наближене до фактичного. Згладжує великі коливання цін в міжсезоння. Не вимагає детального руху за кожною одиницею запасів.        | Підприємства вказують більший прибуток, ніж реально отримують, оскільки не приділяється останнім за часом цінам, внаслідок чого сплачують надлишковий розмір податків. |
| Собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО)  | Простота та легкість у використанні. В період зростання цін надає найбільш високий рівень чистого доходу. Залишки запасів відображаються за наближеними цінами до реальної ситуації. | Зниження суми витрат. Завищення фінансових результатів. В умовах інфляції цей метод призводить до зниження собівартості продукції.                                     |



| 1                  | 2   | 3   |
|--------------------|---|---|
| Нормативних затрат | Оперативний поточний облік витрат. Рідше проводити інвентаризацію незавершеного виробництва. Нормативна калькуляція охоплює значну частину витрат. При виявленні відхилень від норм є можливість визначити вплив окремих чинників на рівень собівартості. | Постійно переглядати норми. Нормативні показники потрібно коригувати до фактичних на дату балансу.  |
| Ціни продажу       | Популярний у роздрібній торгівлі, оскільки не потребує складних розрахунків.  | Вартість продажу товарів відображається в Балансі за вирахуванням нереалізованої торгової націнки. Приблизний розрахунок та відхилення від реальної вартості товарів. |

Отже, найбільш точним є метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів, найбільш наближене значення чистого прибутку до фактичного матиме метод середньозваженої собівартості, простий та легкий у застосуванні є метод собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО), з використанням нормативних показників є метод нормативних затрат і найбільш популярним в роздрібній торгівлі є метод ціни продажу.

До складу оборотних активів включається готова продукція. На ПСПА «Урожай» готова продукція у 2019 році він становила 16 450,0 тис. грн., а в 2020 році - 25 743,5 тис. грн., збільшилася на 9 293,5 тис. грн.

Готова продукція - це вироби, що пройшли всі стадії технологічної обробки, відповідають технічним вимогам та стандартам і придатні для реалізації покупцям [73 с. 133]. Способи ведення обліку готової продукції, які наведені на рисунку 3.4.

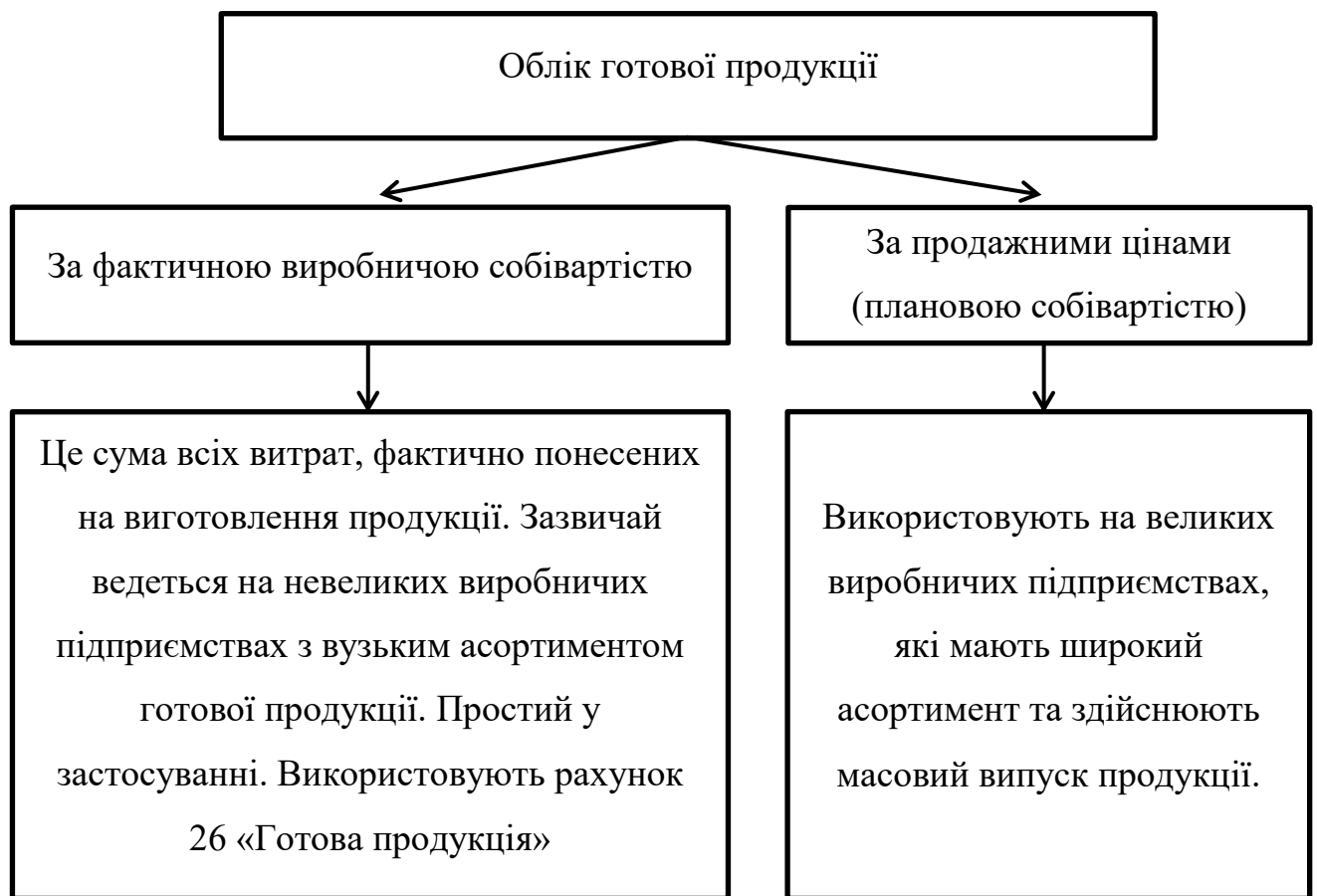


Рисунок 3.4 – Два види обліку готової продукції

Фактична виробнича собівартість готової продукції розраховується в кінці місяця за показниками рахунку 23 «Виробництво» за формулою:

$$\text{ФВС} = \text{НВ}_{\text{поч.}} + \text{ВВ} - \text{Б} - \text{ЗВ} - \text{НВ}_{\text{кін.}}, \quad (3.3)$$

При обліку за продажними цінами (плановою собівартістю) готова продукція оприбутковується протягом місяця на складі, а в кінці місяця здійснюється облік і розподіл відхилення фактичної виробничої собівартості готової продукції від продажної (планової) вартості.

При даному способі використовують два рахунки: рахунок 26 «Готова продукція» та рахунок 261 «Відхилення фактичної виробничої собівартості від продажної вартості».

Наступний елемент оборотних активів є не менш важливим, оскільки вказує на рівень добросовісності та чесності покупців підприємства. Дебіторська заборгованість - сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату [20].

У ПСПА «Урожай» наявна лише довгострокова дебіторська заборгованість, а саме дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи та послуги у 2019 році становила 25 793,1 тис. грн., а в 2020 році - 19 975,4 тис. грн., дебіторська заборгованість зменшилася на 5 817,7 тис. грн.

Дебіторську заборгованість класифікують за трьома видами, їхні визначення наведені на рис. 3.5.



Рис. 3.5 – Дебіторської заборгованості за видами

Таким чином, у ПСПА «Урожай» наявна звичайна поточна заборгованість та підприємство не створює резерв сумнівних боргів.

Дебіторську заборгованість класифікують за видами погашення: довгострокова і поточна, їхні визначення наведені на рис. 3.6.

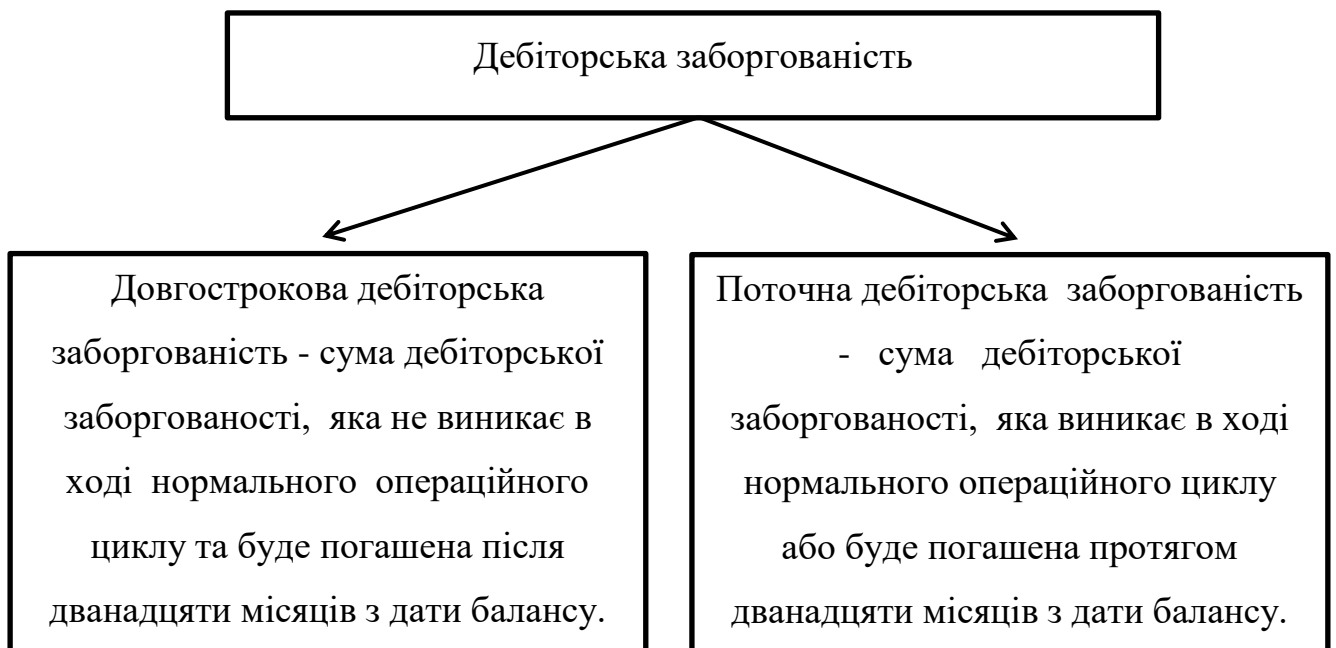


Рисунок 3.6 – Види дебіторської заборгованості за строком погашення

Надходження грошових коштів від продажу визначає можливості підприємства щодо погашення боргів кредиторам. Тому треба одночасно контролювати і розмір дебіторської заборгованості для своєчасних розрахунків з постачальниками та підрядниками та іншими кредиторами [62 с. 73].

Резерв сумнівних боргів розраховується лише, якщо заборгованість є фінансовим активом і є поточною дебіторською заборгованістю.

Більшість економістів радять створювати резерви сумнівних боргів лише для дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги як результат основної діяльності [61 с. 275].

Для визначення резерву сумнівних боргів передбачено два методи:

1. Використання абсолютної суми сумнівної заборгованості - визначається на основі аналізу коефіцієнта загальної платоспроможності окремих дебіторів і визначається діленням суми поточних зобов'язань на суму оборотних активів.

Якщо коефіцієнт платоспроможності більший або дорівнює 1, то резерв сумнівних боргів не нараховується. Якщо коефіцієнт платоспроможності менше 1,

то резерв сумнівних боргів нараховується у розмірі того відсотка дебіторської заборгованості, яка не може бути погашена.

Вдосконалення системи відбору потенційних замовників та покупців дозволить підприємству попередньо перевірити клієнта на можливість своєчасного погашення ними зобов'язання [56 с. 25].

2. Використання коефіцієнта сумнівності - величина резерву сумнівних боргів визначається як добуток суми залишку дебіторської заборгованості на початок року та коефіцієнта сумнівності

Коефіцієнт сумнівності може розраховуватися трьома способами:

1. Класифікація дебіторської заборгованості за строками непогашення;

Здійснюється групування дебіторської заборгованості за строками її непогашення і потім розраховується коефіцієнт сумнівності за формулою:

$$K_c = (\text{БДЗ} / \text{ДЗ}_{\text{кін.}}) / i, \quad (3.4)$$

де БДЗ - сума фактично списаної безнадійної дебіторської заборгованості відповідної групи за кожен з місяців обраного періоду;

$\text{ДЗ}_{\text{кін.}}$  - сума дебіторської заборгованості відповідної групи на кінець кожного з місяців обраного періоду;

$i$  - кількість місяців в обраному періоді.

2. Визначення питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході. Коефіцієнт сумнівності розраховується діленням суми фактично списаної безнадійної дебіторської заборгованості за базовий період на чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за базовий період.

3. Визначення середньої питомої ваги списаної протягом періоду дебіторської заборгованості у сумі дебіторської заборгованості на початок відповідного періоду за попередні 3–5 років.

Коефіцієнт сумнівності визначається за формулою:

$$K_c = ((\text{БДЗ}_1 / \text{ДЗ}_1) + (\text{БДЗ}_2 / \text{ДЗ}_2) + \dots + (\text{БДЗ}_n / \text{ДЗ}_n)) / n, \quad (3.5)$$

де БДЗ<sub>1</sub> – безнадійна дебіторська заборгованість списана за перший із досліджуваних періодів;

ДЗ<sub>1</sub> - дебіторська заборгованість на початок першого із досліджуваних періодів;

БДЗ<sub>2</sub> – безнадійна дебіторська заборгованість списана за другий із досліджуваних періодів;

ДЗ<sub>2</sub> - дебіторська заборгованість на початок другого із досліджуваних періодів;

БДЗ<sub>n</sub> – безнадійна дебіторська заборгованість списана за n-ий із досліджуваних періодів;

ДЗ<sub>n</sub> - дебіторська заборгованість на початок n-ого із досліджуваних періодів;

n – кількість досліджуваних періодів.

В складі ПСПА «Урожай» наявні такі зобов'язання:

- довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення;
- короткострокові кредити банків;
- поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги;
- поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом;
- поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці.

Також до складу зобов'язань включаються забезпечення наступних виплат і платежів.

Забезпеченням вважається зобов'язання з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу [15].

Забезпечення створюється для відшкодування наступних операційних витрат [21]:

- реструктуризацію, виконання зобов'язань при припиненні діяльності;
- виплату відпусток працівникам;
- додаткове пенсійне забезпечення;
- забезпечення на передбачену законодавством рекультивацію порушених земель;
- виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів;
- виконання гарантійних зобов'язань.

Забезпечення майбутніх витрат і платежів ведеться на рахунку 47. На ньому узагальнюють інформацію про рух коштів, які за рішенням підприємства резервуються для забезпечення майбутніх витрат і платежів та включення їх до витрат поточного періоду. За дебетом рахунка 47 відображають використання забезпечень, а за кредитом – їх нарахування. Аналітичний облік ведуть за видами забезпечень, напрямами формування та використання.

У нормативних актах є методики розрахунку суми забезпечень для різних ситуацій:

1. Для розрахунку щомісячної суми забезпечення. Відповідно до п. 14 НП(С)БО 11 [21], сума забезпечення на виплату відпусток визначається щомісячно як добуток фактично нарахованої заробітної плати працівникам і відсотка, обчисленого як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці з урахуванням відповідної суми відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Дана методика передбачає використання планових показників і простіша у застосуванні.

2. Для аналізу залишку забезпечення на дату балансу. Відповідно до п. 8 Положення про інвентаризацію №879 [26], Залишок забезпечення на виплату відпусток, у тому числі відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування з цих сум, станом на кінець звітного року визначається за розрахунком, який базується на кількості днів невикористаного працівниками підприємства щорічної відпустки і середньоденної оплати праці працівників. Середньоденна заробітна плата визначається діленням заробітної плати за фактично відпрацьовані протягом двох місяців робочі дні на число відпрацьованих робочих днів за цей період.

Дана методика ґрунтується на фактичних показниках. Звичайно ж використання фактичних показників дає точніші результати.

За рахунок забезпечень покриваються лише ті витрати, для яких було створено це забезпечення. Також підприємству забороняється використовувати забезпечення для покриття майбутніх збитків від діяльності підприємства.

Отже, облікова політика щодо оборотних та необоротних активів і зобов'язань підприємства є важливими його елементами, які в подальшому будуть впливати на доходи і витрати підприємства. Раціонально обрані елементи, щодо активів, можуть оптимізувати господарську діяльність підприємства, а доцільно обрані елементи, щодо зобов'язань, можуть зменшити даний показник.

### 3.2 Облікової політики щодо витрат та доходів підприємства

В сучасних умовах господарювання головним призначенням облікової політики є оптимізація процесу організації та ведення бухгалтерського обліку, а також відповідно підготовки фінансової звітності підприємства шляхом вибору тих чи інших методів та облікових процедур [66 с. 40].

Відповідно до методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства [15] передбачено такі елементи облікової політики стосовно витрат підприємства:

- порядок обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат, ведення окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат;
- застосування класу 8 та 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [11];
- перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу;
- перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);
- базу розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу.

З усіх витрат, які включаються в первісну вартість запасів, найбільш складними та значними є транспортно-заготівельні витрати. Як визначило Міністерство фінансів України у листі від 27.02.2003 р. № 053-2920 [35], транспортно-заготівельними витратами вважаються будь-які витрати підприємства, пов'язані з транспортуванням запасів від постачальників (станцій, причалів) до місця їх використання. А ось витрати на перевезення товару, які покладаються на продавця, продавець включає до витрат на збут.



Елементи транспортно-заготівельних витрат наведені на рис. 3.7.



Рисунок 3.7 - Елементи транспортно-заготівельних витрат

Водночас до складу транспортно-заготівельних витрат не включаються: витрати на утримання відділів постачання; суми ввізного мита, суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; витрати на відрядження, пов'язані з погодженням технічних умов та оформленням договорів на постачання запасів.

Визначено два способи включення транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості запасів:

1. Прямий спосіб - транспортно-заготівельні витрати включаються до первісної вартості конкретної одиниці запасів у момент їх придбання відразу при оприбуткуванні та відображаються на відповідних субрахунках обліку запасів [72].

2. Непрямий спосіб - транспортно-заготівельні витрати збираються на окремому субрахунку і в подальшому відбувається розподіл за методом середнього відсотка. Слід зазначити, що дані витрати включаються у первісну вартість придбаних запасів лише в кінці місяця.

Оптимальними рахунками для обліку транспортно-заготівельних витрат вважається: субрахунок 289 «Транспортно-заготівельні витрати, понесені на придбання товарів» (краще застосовувати на торговельних підприємствах) та

субрахунок 2011 «Транспортно-заготівельні витрати, понесені на придбання виробничих запасів» (краще застосовувати на виробничих підприємствах).

Для визначення суми транспортно-заготівельних витрат спочатку розраховується середній відсоток транспортно-заготівельних витрат розраховується за формулою:

$$\%TЗВ = \frac{TЗВ_{\text{поч.}} + TЗВ_{\text{нарах.}}}{З_{\text{поч.}} + З_{\text{над.}}} * 100\%, \quad (3.6)$$

де %ТЗВ – середній відсоток транспортно-заготівельних витрат;

$Z_{\text{поч.}}$  – залишок запасів на початок місяця, грн.;

$Z_{\text{над.}}$  – вартість запасів, що надійшли впродовж місяця, грн.;

$TЗВ_{\text{поч.}}$  – сума транспортно-заготівельних витрат, що відносяться до залишку запасів на початок місяця, грн.;

$TЗВ_{\text{нарах.}}$  – сума транспортно-заготівельних витрат, що нараховані при надходженні запасів впродовж місяця, грн.

Сума транспортно-заготівельних витрат, які відносяться до запасів, що вибули, розраховується як добуток вартості запасів, що вибули впродовж місяця та середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат поділений на 100%

Юридичні особи, які відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [ ] визнані мікропідприємствами, малими підприємствами, непідприємницькі товариства, підприємства, які ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів та витрат відповідно до податкового законодавства, а також представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності можуть застосовувати спрощений План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств.

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій для обліку витрат підприємства можуть застосовувати: рахунки 8 класу «Витрати за елементами»; рахунки 9 класу «Витрати діяльності»; рахунки 8 класу «Витрати за елементами» і 9 класу «Витрати діяльності».

ПСПА «Урожай» у своїй господарській діяльності використовує лише рахунки класу 9 «Витрати діяльності»

Суб'єктам малого підприємництва та іншим підприємствам, діяльність яких не є комерційною, рекомендовано застосовувати тільки рахунки 8 класу «Витрати за елементами», а усі інші підприємства можуть вести облік витрат або лише з використанням рахунків 9 класу «Витрати діяльності» або з використанням рахунків 8 і 9 класів.

До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються загальновиробничі витрати – це непрямі виробничі витрати, пов'язані з обслуговуванням та управлінням виробництвом.

До складу загальновиробничих витрат включають:

- витрати на управління виробництвом;
- амортизація основних засобів загальновиробничого призначення;
- амортизація нематеріальних активів загальновиробничого призначення;
- витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення;
- витрати на вдосконалення технології й організації виробництва;
- витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень;
- витрати на обслуговування виробничого процесу; витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища, інші витрати.

Під нормальною потужністю підприємства слід розуміти очікуваний середній розмір діяльності, який може бути досягнутий, а потім протягом кількох років або операційних циклів і при цьому враховується запланований обсяг виробництва.

Змінні і постійні загальновиробничі витрати розподіляються відповідно до бази розподілу. Наприклад: обсяг діяльності, години праці, заробітна плата тощо.

Класифікація загальновиробничих витрат та їх визначення наведена на рис. 3.8.



Рисунок 3.8 – Класифікація загальновиробничих витрат

Узагальнено за джерелом: [22]

Суб'єкти господарювання повинні оперативно реагувати на зміни впливу зовнішнього середовища при формуванні облікової політики щодо обліку витрат та калькулювання собівартості продукції.

Відповідно до вимог податкового законодавства Наказ про облікову політику повинен містити перелік та склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг).

До виробничої собівартості входять прямі витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; змінні загальновиробничі витрати; постійні розподілені загальновиробничі витрати [22].

На рис. 3.9 наведено типовий перелік статей калькуляції, проте даний перелік може змінюватися з урахуванням особливостей підприємства, його організації та

діяльності, складності продукції та вагомості витрат у собівартості виготовленої продукції (робіт, послуг).

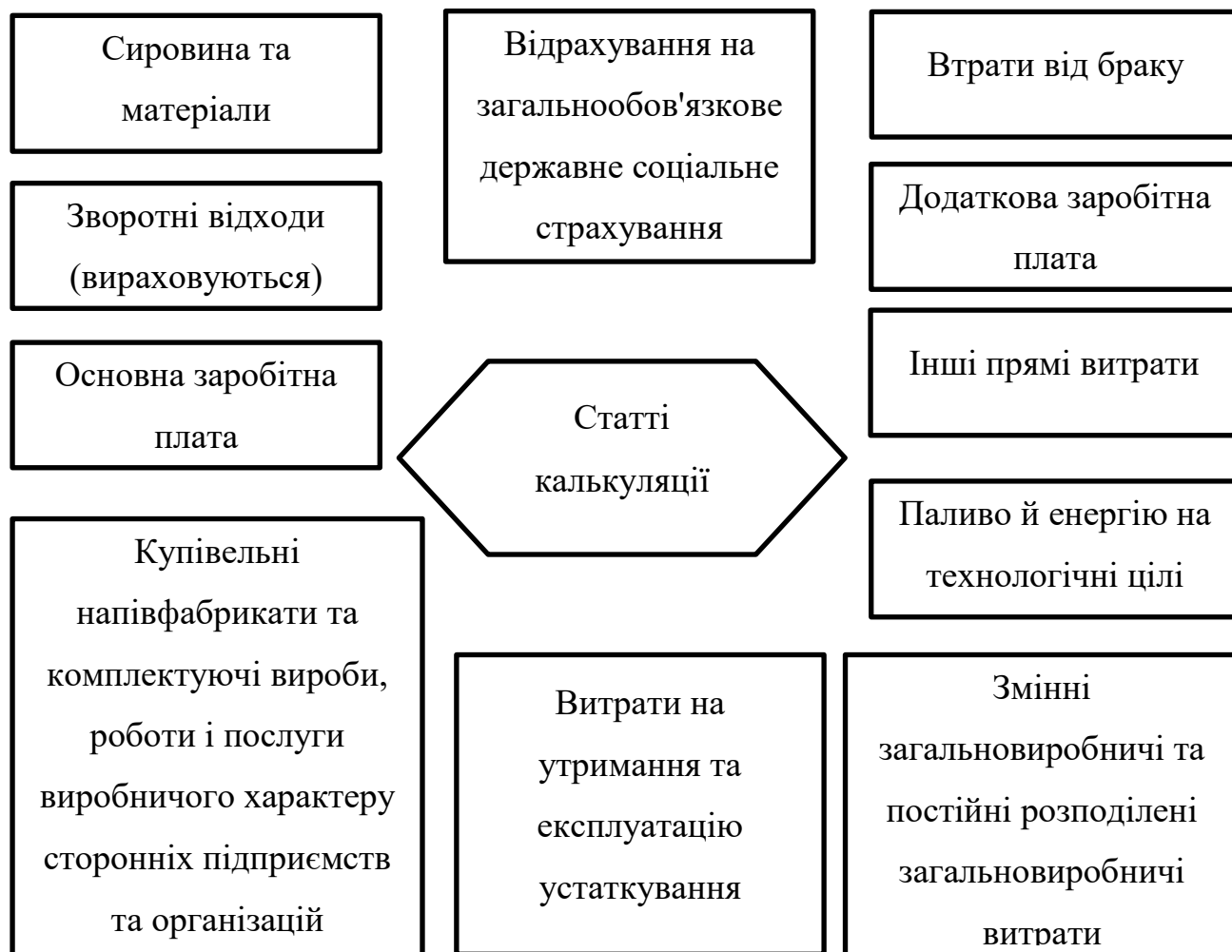


Рисунок 3.9 – Типовий перелік статей калькуляції

Узагальнено за джерелом: [14]

Базою розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу можуть бути – кількість акцій або сума операцій тощо. Слід зазначити, що підприємство обирає самостійно і застосовує обрану базу розподілу послідовно.

В ході складання елементів витрат облікової політики слід вказати:

- методи оцінки витрат;
- умови визнання витрат;
- перелік і склад маркетингово-збутових витрат;

- основні принципи формування робочого плану рахунків у частині витрат підприємства;

- перелік витрат майбутніх періодів.

Доходи підприємства є основним економічним показником діяльності і саме цей показник вказує на економічну стратегію розвитку суб'єкта господарювання.

Щоб дохідність підприємства була стабільною та позитивною слід звертати увагу на елементи в обліковій політиці, які відповідають за доходи.

Відповідно до методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства передбачено такі елементи облікової політики стосовно доходів підприємства:

1. Порядок оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг - визначається питома вага обсягу послуг, наданих на певну дату за формулою:

$$ПВ_{оп.} = ОП_{міс.} / ОП_{заг.} * 100\%, \quad (3.7)$$

де  $ПВ_{оп.}$  – питома вага обсягу послуг, наданих за місяць, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані;

$ОП_{міс.}$  – обсяг наданих послуг за місяць;

$ОП_{заг.}$  – загальний обсяг послуг, які мають бути надані.

Визначається питома вага витрат, яких зазнало підприємство у зв'язку з наданням послуг за місяць за формулою:

$$ПВ_{в} = В_{міс.} / В_{заг.} * 100\%, \quad (3.8)$$

де  $ПВ_{в}$  – питома вага витрат, яких зазнало підприємство у зв'язку з наданням послуг за місяць, у загальній очікуваній сумі витрат, які мають бути понесені;

$В_{міс.}$  – витрати, понесені за місяць;

$В_{заг.}$  – загальна сума витрат, які мають бути понесені.

2. Порядок визначення ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом визначається за такими методами:

- вимірювання та оцінка виконаної роботи [23];

- співвідношення обсягу завершеної частини робіт та їх загального обсягу за будівельним контрактом у натуральному вимірі [23];

- співвідношення фактичних витрат з початку виконання будівельного контракту до дати балансу та очікуваної (кошторисної) суми загальних витрат за контрактом [23].

Отже, від правильності, чіткості та достовірності елементів облікової політики щодо витрат та доходів підприємства залежить в майбутньому отриманий фінансовий результат.

### 3.3 Аналіз впливу облікової політики на фінансові результати підприємства

Враховуючи сьогоденні зміни в економічному розвитку країни, підприємство повинно постійно адаптуватися до змін зовнішнього конкурентного середовища, в якому здійснюється його господарська діяльність [46 с. 25]. Щоб полегшити та покращити підприємницьку діяльність, слід вирішувати проблемні питання облікової політики, а саме потрібно відображати всі елементи та аспекти організації обліку на підприємстві в Наказі про облікову політику.

Одною із основних цілей діяльності підприємства є розвиток та досягнення високих економічних та фінансових результатів, цьому сприяє правильно сформована облікова політика.

Достовірність формування фінансового результату є основою принципів і правил бухгалтерського обліку, обов'язкове дотримання яких вимагає законодавча база [38 с. 7].

Фінансовий результат діяльності підприємства залежить від розкриття в обліковій політиці таких основних об'єктів, як доходи і витрати звітного періоду [63 с. 148]. Це відбувається, тому що зміна величини одного з них впливає на зміну іншого, що в свою чергу впливає на фінансовий результат.

Складена та затверджена облікова політика при діяльності підприємства повинна забезпечити:

- повне відображення всіх господарських операцій за звітний період та результатів інвентаризацій;

- прийнята методологія відображення окремих господарських операцій та майна протягом року залишається незмінною, а якщо відбулися зміни на наступний рік, то потрібно відобразити у Примітках до річної фінансової звітності;

- рівність аналітичного обліку відповідно синтетичного, по оборотам та залишкам на перше число кожного місяця;

Отже, підприємство враховуючи специфіку своєї діяльності, націленість та перспективу на майбутнє економічного стану, самостійно розробляє Наказ про облікову політику, виходячи з вимог законодавства й нормативних актів з бухгалтерського обліку.

Слід зазначити, що від правильно складеної облікової політики та достовірного вибору її елементів залежить правдиве відображення господарських операцій, що впливатиме на узагальнення фінансових результатів.

Відповідно до методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства [15] передбачено елементи облікової політики стосовно фінансових результатів підприємства, які наведено на рис. 3.12.

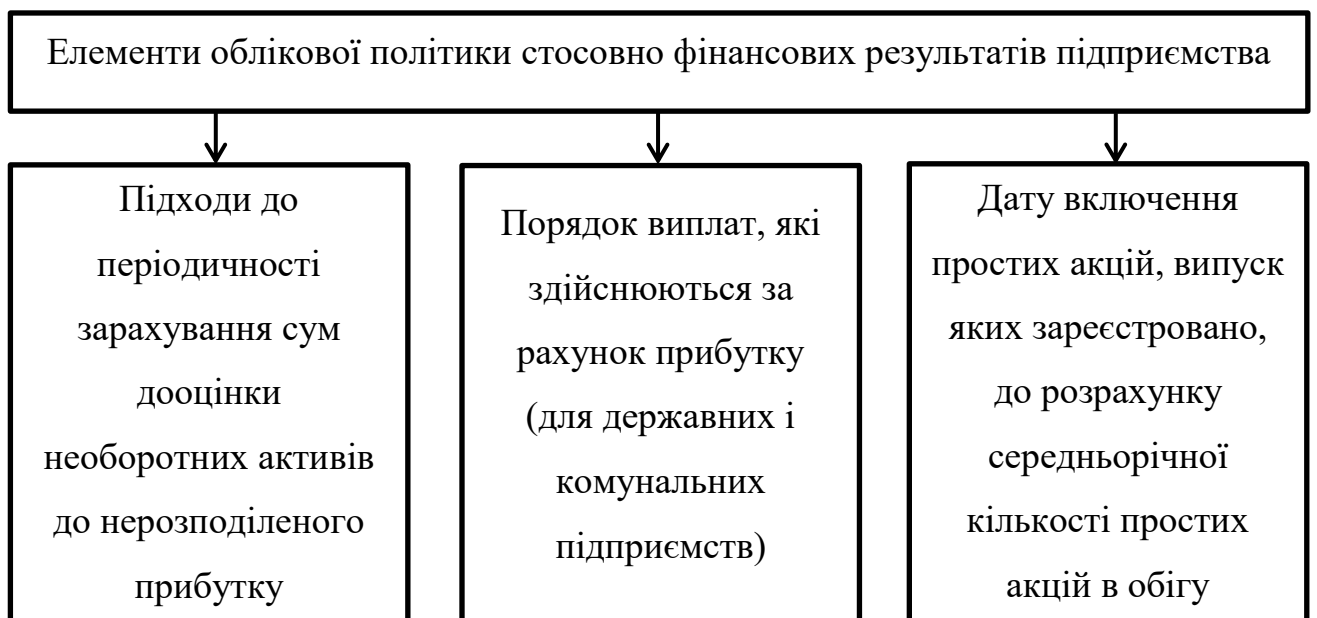


Рисунок 3.12 - Елементи транспортно-заготівельних витрат



Отже, беручи до уваги нерегульованість в обліковій політиці об'єктів, таких як фінансові результати діяльності підприємства, на практиці рекомендовано більше уваги звертати на використання прибутку та форму внутрішньої звітності щодо фінансових результатів.

Підприємство має можливість обирати періодичність визначення фінансового результату: щомісячно, щоквартально, щорічно.

Слід зазначити, що найбільш рекомендованою періодичністю є щомісячно або щоквартально, проте кожне підприємство обирає один із запропонованих варіантів самостійно.

Вибір методу оцінки списання запасів має важливе та впливове значення, саме тут виникають проблеми з вибором одного варіанта, оскільки від вірно обраного методу залежить об'єктивність даних про отриманий підприємством фінансовий результат. Неправильно вибраний метод може призвести до завищення або заниження прибутку.

Метод ідентифікованої собівартості є найбільш точним з усіх методів оцінки вибуття запасів, але можливі виникнення проблем, оскільки однакові запаси обліковуються за різною вартістю, що може в майбутньому бути причиною викривлення фінансового результату.

Метод середньозваженої собівартості в порівнянні з методом ФІФО показує більші витрати. Під час застосування даного методу чистий прибуток набуває середнього значення, а кінцева собівартість запасів є нижчою за ринкову вартість.

Застосування методу середньої вартості надає можливість уникнути впливу коливань цін придбання запасів та забезпечує більш рівну величину собівартості реалізації та прибутку. З іншого боку використання цього методу вимагає проведення складніших розрахунків та в умовах зростання цін (інфляції) призводить до відображення в балансі заниженої собівартості, в порівнянні з ринковою ціною [72].

Метод ФІФО в умовах постійного зростання дає найвищий показник валового прибутку. Але більшість бухгалтерів вважають, що при завищенні прибутку підприємство виплачує зайві кошти у вигляді податку на прибуток. Підприємствам, які мають збитки доцільніше використовувати даний метод, задля

зменшення збитку в звітності. Слід зазначити, що лише за умови використання даного методу собівартість запасів при системі періодичного і постійного обліку однакова.

Метод нормативних затрат у своїх розрахунках застосовує норми використання запасів, праці, виробничих потужностей та діючих цін і якщо ці норми не будуть переглядатися на постійній основі, то є можливість викривлення фінансового результату.

За методом ціни продажу розрахована величина продажної вартості є досить приблизною і може відхилитися від реальної вартості товарів, тому як наслідок може бути розрахований неправильний фінансовий результат.

Отже, найбільш доцільним методом списання запасів, щодо мінімального впливу на фінансовий результат є метод ФІФО. Він надає найбільш достовірну інформацію про облік вибуття запасів тому, що залишаються тільки ті товари, які були закуплені пізніше, хоча з іншого боку даний метод збільшує фінансовий результат підприємства. Вплив цього методу на фінансовий результат економічного суб'єкта можна вважати позитивним, оскільки показники бухгалтерського балансу, що характеризують статті оборотних активів, відображаються у вартості, наближеній до ринкової. Крім того, фінансова звітність, у якій відображається значна сума прибутку, є привабливою і для потенційних інвесторів.

На фінансовий результат також впливає вибір методу нарахування амортизації, тому потрібно враховувати, що передбачені законодавством методи мають свої переваги та недоліки.

Сума амортизаційних відрахувань за прямолінійним методом однакова в кожному звітному періоді експлуатації основних засобів, тому ніякий вплив на фінансовий результат немає.

Застосовуючи метод зменшення залишкової вартості сума амортизації в перші періоди експлуатації значно перевищує в останні, тому в перші періоди експлуатації собівартість продукції буде збільшена і як наслідок буде вплив на фінансовий результат.

Сільськогосподарські підприємства, які застосовують методи прискореного нарахування амортизації впливають на показники витрат, собівартості, прибутку та рентабельності.

Оскільки, при нарахуванні амортизації за цими методами на протязі першого періоду експлуатації об'єктів основних засобів з мінімальними витратами на їх утримання показник прибутку, можна штучно занизити, в наступні періоди, особливо в другій половині строку експлуатації об'єктів, він буде штучно завищений, що дозволяє створити видимість приросту активів [67 с. 157].

Кожне підприємство самостійно обирає методи нарахування амортизації, однак ці норми не враховують фізичного та морального старіння об'єктів основних засобів і не відображають реального фінансового стану підприємства.

Кошти від покупців, які отримали несвоєчасно чи не в повній мірі зменшують платоспроможність підприємства, його фінансову стійкість, знижує конкурентоспроможність та інвестиційну привабливість.

Оцінку ймовірності погашення дебіторської заборгованості за товари (роботи, послуги) за українським законодавством підприємства можуть здійснювати за методом:

- застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості та
- застосування коефіцієнта сумнівності.

Найбільш точним є метод застосування абсолютної суми безнадійної заборгованості, оскільки він нараховує резерв по боргах, які є дійсно безнадійними.

Вказані методи впливають на фінансовий результат, тому необхідно враховувати дані фактори при формуванні облікової політики.

Отже, облікова політика в частині фінансового результату має вагомe значення для ефективної організації діяльності бухгалтерського обліку.

## ВИСНОВКИ

Проаналізувавши вибрану тему кваліфікаційної роботи можна виділити наступне:

1. Приватне сільськогосподарське підприємство агрофірма «Урожай» займається вирощуванням зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур, земельний банк становить 1 393 га.

2. Бухгалтерія складається з головного бухгалтера та двох інших бухгалтерів, кожен з яких виконує затверджені за ним функції. Підприємство визначає і використовує журнально-ордерну форму бухгалтерського обліку із застосуванням комп'ютерної програми «1С: Бухгалтерія 8.1» Для обліку витрат суб'єкт використовує рахунки класу 9 «Витрати діяльності».

3. Агрофірма працює ефективно, проте необхідно приділити увагу підвищенню рівня фінансових показників, а саме, необхідно вжити заходів по зниженню дебіторської заборгованості, що забезпечить отримання грошових коштів для погашення кредиторської заборгованості та пришвидшення оборотності оборотних активів.

4. Облікова політика підприємства – це не просто комплекс методів ведення обліку, відповідно до особливостей підприємства, але й вибір, залежно від поставлених цілей, процедур обліку, при яких можна використовувати різні варіанти відображення господарської діяльності підприємства.

5. На вибір облікової політики впливають зовнішні фактори: нормативно-правове забезпечення, форма оподаткування, галузь діяльності, глобалізація економіки та науково-технічні інструменти та внутрішні фактори: розмір підприємства, організаційно-правова форма, інформаційне забезпечення, кваліфікація робітників та стратегія розвитку підприємства.

6. Формування облікової політики складається з таких етапів: організаційний – обирають суб'єктів, які виконуватимуть розробку облікової політики; підготовчий – досліджують фактори впливу на облікову політику; робочий – формують перелік елементів та способи ведення обліку; заключний – оформляють та затверджують Наказ про облікову політику.

7. Облікова політика щодо активів і зобов'язань підприємства відповідає за вибір методів нарахування амортизації, методів списання запасів, створення резерву сумнівних боргів і створення забезпечень наступних витрат і платежів.

8. Елементи облікової політики стосовно витрат підприємства: порядок обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат, ведення окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат; застосування класу 8 та 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій; перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу; перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг); базу розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу.

9. Фінансовий результат залежить від облікової політики, а саме від вибору методів оцінки вибуття запасів та нарахування амортизації основних засобів та малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів.

Запропоновані уточнення до Наказу про облікову політику, розроблений проект плану-графіку проведення інвентаризацій та проект графіку документообігу взяті до розгляду ПСПА «Урожай» для введення його в практичну діяльність підприємства.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Господарський кодекс України : Закон України від 16 січня 2003 р. No 436-IV / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення: 27.04.2021).
2. Податковий кодекс України : Закон України від 12 грудня 2010 р. No 2755-VI / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 26.04.2021).
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. No 996-XIV / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 02.05.2021).
4. Про відпустки : Закон України від 15 листопада 1996 р. No 504/96-ВР / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 04.05.2021).
5. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві : Закон України від 16 січня 2020 р. No 466-IX / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text> (дата звернення: 22.05.2021).
6. Про захист персональних даних : Закон України від 1 червня 2010 р. No 2297-VI / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2297-17#Text> (дата звернення: 28.04.2021).
7. Про оплату праці : Закон України від 24 березня 1995 р. No 108/95-ВР / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 03.05.2021).
8. Про режим іноземного інвестування : Закон України від 19 березня 1996 р. No 93/96-ВР / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/93/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 29.04.2021).

9. Про фермерське господарство : Закон України від 19 червня 2003 р. No 973-IV / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/973-15#Text> (дата звернення: 29.04.2021).
10. Цивільний кодекс України : Закон України від 16 березня 2003 р. No 435-IV / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text> (дата звернення: 26.04.2021).
11. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. No z0893-99 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 05.05.2021).
12. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору : наказ Міністерства фінансів України від 23 січня 2015 р. No v0011201-15 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#Text> (дата звернення: 22.05.2021).
13. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів : наказ Міністерства фінансів України від 10 січня 2007 р. No v0002201-07 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text> (дата звернення: 14.05.2021).
14. Про затвердження Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств : наказ Міністерства аграрної політики України від 18 травня 2001 р. No v0132555-01 / Міністерство аграрної політики України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01#Text> (дата звернення: 11.05.2021).
15. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України : наказ Міністерства фінансів України від 27 червня 2013 р. No v0635201-13 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text> (дата звернення: 30.05.2021).
16. Про затвердження національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" : наказ

Міністерства фінансів України від 7 лютого 2013 р. No z0336-13 / Міністерство фінансів України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 05.05.2021).

17. Про затвердження національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах" : наказ Міністерства фінансів України від 28 травня 1999 р. No z0392-99 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99#Text> (дата звернення: 25.05.2021).

18. Про затвердження положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" : наказ Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. No z0288-00 / Міністерство фінансів України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (дата звернення: 25.05.2021).

19. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : наказ Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. No z0751-99 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення: 18.05.2021).

20. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» : наказ Міністерства фінансів України від 8 жовтня 1999 р. No z0725-99 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text> (дата звернення: 28.05.2021).

21. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» : наказ Міністерства фінансів України від 31 січня 2000 р. No z0085-00 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text> (дата звернення: 30.05.2021).

22. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. No z0027-00 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 03.05.2021).

23. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти» : наказ Міністерства фінансів



України від 28 квітня 2008 р. No z0433-01 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0433-01#Text> (дата звернення: 22.05.2021).

24. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» : наказ Міністерства фінансів України від 7 липня 1999 р. No z0499-99 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99#Text> (дата звернення: 30.05.2021).

25. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 32 "Інвестиційна нерухомість" : наказ Міністерства фінансів України від 2 липня 2007 р. No z0823-07 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07#Text> (дата звернення: 01.05.2021).

26. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : наказ Міністерства фінансів України від 2 вересня 2014 р. No z1365-14 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення: 03.05.2021).

27. Про Інструкцію по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків : наказ Міністерства фінансів України від 11 серпня 1994 р. No z0202-94 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0202-94#Text> (дата звернення: 16.05.2021).

28. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 (МСБО 2). Запаси : Стандарт. Міжнародний документ від 1 січня 2005 р. No 929\_021. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text) (дата звернення: 13.05.2021).

29. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 (МСБО 8). Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки : Стандарт. Міжнародний документ від 1 січня 2012 р. No 929\_020. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_020#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020#Text) (дата звернення: 13.05.2021).

30. Про бухгалтерський облік та звітність : Закон Республіки Білорусь від 12 липня 2013 р. No 57-3 . URL: <https://pravo.by/document/?guid=3871&p0=h11300057> (дата звернення: 29.05.2021).

31. Про бухгалтерський облік : Закон Республіки Вірменія від 31 січня 2003 р. No 3P-515 . URL: [http://base.spinform.ru/show\\_doc.fwx?rgn=31196](http://base.spinform.ru/show_doc.fwx?rgn=31196) (дата звернення: 28.05.2021).
32. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність : Закон Республіки Казахстан від 28 лютого 2007 р. No 234-III. URL: [https://online.zakon.kz/document/?doc\\_id=30092011#pos=3;-106](https://online.zakon.kz/document/?doc_id=30092011#pos=3;-106) (дата звернення: 27.05.2021).
33. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність : Закон Республіки Молдова від 27 квітня 2007 р. No 113-XVI. URL: [http://continent-online.com/Document/?doc\\_id=37413696&resp=37413696&status=0&excludeArcBuh=0#pos=0;201&doclist\\_pos=0](http://continent-online.com/Document/?doc_id=37413696&resp=37413696&status=0&excludeArcBuh=0#pos=0;201&doclist_pos=0) (дата звернення: 26.05.2021).
34. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність : Закон Республіки Туркменістан від 27 листопада 2010 р. No 155-IV. URL: [http://www.minfin.gov.tm/pdf/ruhasabat/Kanun\(r\)-buhgalter%20hasaby-r.pdf](http://www.minfin.gov.tm/pdf/ruhasabat/Kanun(r)-buhgalter%20hasaby-r.pdf) (дата звернення: 25.05.2021).
35. Про облікову політику : лист Міністерства фінансів України від 21 грудня 2005 р. No v2779201-05 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v2779201-05#Text> (дата звернення: 18.05.2021).
36. Баланюк І., Жураківська В. Принципи, методи та процедури бухгалтерського обліку в системі облікової політики. *Вектори розвитку науки і бізнесу в глобальному середовищі: тренди та перспективи: праці нац. наук.-практ. конф.*, м. Тернопіль, 7 листопада 2019 р. Тернопіль, 2019. С. 16-17.
37. Бочуля Т.В., Янчева І.В., Янчев В.В. Організація обліку : конспект лекцій. Харків : ХДУХТ, 2017. 206 с.
38. Брик Г.В. Облікова політика щодо фінансових результатів діяльності підприємства. Обліково-аналітичне і фінансове забезпечення діяльності суб'єктів господарювання: національні, глобалізаційні та євроінтеграційні аспекти: матеріали міжнар. наук.-практ. конф., м. Миколаїв, 21-22 листопада 2018 р. Миколаїв, 2018. С. 7-9.

39. Бурко К.В. Методи обліку витрат в обліковій політиці сільськогосподарських підприємств. *Думка молодого вченого*. 2019. № 2. С. 162-178.
40. Варчук О.А., Грабовенко О.А. Облікова політика підприємства: визначення та проблеми формування. *Економіка. Фінанси. Право*. 2016. № 3. С. 19-24.
41. Верига Ю.А., Мороз І.М. Облікова політика щодо методів нарахування амортизації основних засобів. *Тези 73-ї наукової конференції професорів, викладачів, наукових працівників, аспірантів та студентів університету*, м. Полтава, 21 квітня – 13 червня 2021 р. Полтава, 2021. С. 410-411.
42. Верига Ю.А., Мороз І.М. Вплив облікової політики підприємства на фінансовий результат. *Бухгалтерський облік, аналіз, контроль і оподаткування: стан, проблеми та перспективи розвитку: праці XVI всеукр. наук.-практ. конф. здобувачів вищої освіти молодих вчених*, м. Львів, 2 червня 2021 р. Львів, 2021. С. 27-28
43. Верига Ю.А., Мороз І.М. Організація документообігу як складова облікової політики підприємства. *Економічний розвиток держави та її соціальна стабільність: праці V міжнар. наук.-практ. інтернет-конф.*, м. Полтава, 14 травня 2021 р. Полтава, 2021. С. 85-86.
44. Вороніна В.Л., Зюкова М.М. Формування облікової політики підприємства для потреб управління. *Причорноморські економічні студії*. 2018. № 29. С. 99-102.
45. Герасимович І.А. Організація облікової політики сучасного підприємства. *Економічна наука*. 2016. № 7. С. 49-53.
46. Домбровська Н.Р. Облікова політика доходів, витрат та фінансових результатів підприємства. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2016. № 17. С. 138-141.
47. Дубініна М.В., Фалько Р.В., Янюк М.О. Поняття та сутність формування облікової політики на сільськогосподарських підприємствах. *Економіка та управління підприємствами*. 2016. № 9. С. 294-297.

48. Засадний Б.А. Формування облікової політики в системі бухгалтерського обліку підприємств. *Причорноморські економічні студії*. 2016. № 12-2. С. 159-164.
49. Зеленко С.В., Невелич Т.М. Застосування наукових підходів в процесі формування облікової політики сільськогосподарських підприємств. *Економічні науки*. 2016. № 13 (49). С. 109-119.
50. Зінченко О.В., Дідик Я.В. Облікова політика як складова системи управління підприємством. *Сучасні проблеми обліку, аналізу, аудиту й оподаткування суб'єктів господарської діяльності: теоретичні, практичні та освітянські аспекти: праці II всеукр.. наук.-практ. конф., м. Дніпро, 29-30 березня 2018 р. Дніпро, 2018. С. 78-84.*
51. Зубілевич С.Я., Лазарчук К.С. Облікова політика щодо дебіторської заборгованості як інструмент управління нею. *Реалізація компетентнісного підходу у підготовці фахівців з обліку і оподаткування: праці всеукр. наук.-практ. конф., м. Рівне, 22 листопада 2018 р. Рівне, 2018. С. 329-331.*
52. Касич А.О., Онищенко О.В. Еволюція наукових підходів до формування облікової політики підприємства. *Вісник КрНУ імені Михайла Остроградського*. 2013. № 1(78). С. 49-53.
53. Кафка С.М. Облікова політика основних засобів. *Науковий вісник ІФНТУНГ*. 2017. № 2 (16). С. 59-70.
54. Кирилук Б.Л., Супрунова І.В. Облік запасів на підприємстві як складова інформаційно-комунікативної системи. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2016. № 2-3 (35). С. 143-158.
55. Король Г.О., Ізвєкова І.М., Ясногор О.О. Сутність поняття «облікова політика» та методичні підходи до його формування в умовах підприємства. *Економіка і суспільство*. 2017. № 8. С. 780-784.
56. Кравченко О.В., Кобець Т.О. Організація дебіторської заборгованості та шляхи її вдосконалення. *Економіка і суспільство*. 2021. № 25. С. 25-30
57. Коваль Л.В. Облікова політика щодо запасів. *Економіка. Фінанси. Менеджмент*. 2018. № 27. С. 101-110.

58. Коковіхіна Н.В, Кулик В.А. Проблеми формування облікової політики щодо дебіторської заборгованості підприємства. *Збірник наукових статей магістрів. Інститут економіки, управління та інформаційних технологій ПУЕТ*. 2018. № 2 (16). С. 105-110.
59. Кубік В., Обнявко О. Етична складова облікової політики підприємств. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2019. № 6 (269). С. 84-106.
60. Кубік В.Д. Питання формування облікової політики щодо обліку виробничих запасів на підприємстві в сучасних умовах господарювання. *Економічні науки: матеріали міжнар. наук.-практ. конф.*, м. Лісабон, 9 жовтня 2020 р. Лісабон, 2020. С. 74-76.
61. Левченко З.М. Формування облікової політики підприємства щодо обліку дебіторської заборгованості. *Інфраструктура ринку*. 2018. № 20. С. 274-277.
62. Ляшенко А.Р. Облікова політика щодо дебіторської та кредиторської заборгованості суб'єкта господарювання. *Перспективи розвитку обліку, контролю та фінансів в умовах інтеграційних і глобалізаційних процесів: праці II міжнар. наук.-практ. інтернет-конф.*, м. Харків, 30 жовтня 2020 р. Харків, 2020. С. 72-75.
63. Пастернак Я.П. Облікова політика підприємств у частині організації бухгалтерського обліку витрат. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2016. № 17. С. 146-150.
64. Пилипчук І.В., Рибка Л.П., Корсун І.Б. Сутність та значення облікової політики підприємства. *Вісник СНТ ННІ бізнесу і менеджменту ХНТУСГ*. 2020. № 1. С. 112-114.
65. Правдюк Н.Л., Коваль Л.В., Коваль О.В. Облікова політика підприємств: навчальний посібник. Київ : «Центр учбової літератури», 2020. 648 с.
66. Подорожна Т.В. Основні аспекти побудови облікової політики щодо витрат виробництва на сільськогосподарському підприємстві. *Економіка, облік,*

податки в суспільстві. 2016. № 17. С. 40-43. Порядок інвентаризації та передачі майна / Ю. Крот та ін. Харків : Фактор, 2017. 96 с.

67. Роева О.С. Облікова політика як інструмент регулювання організації обліку виробничих запасів на підприємстві. *Вісник ДонНУЕТ*. 2017. № 1 (66). С. 155-161.

68. Смоквіна Г.А., Каверіна С.Ю. Визначення поняття облікова політика та її нормативне значення. *Проблеми ринку та розвитку регіонів України в ХХІ столітті: праці VII міжнар. наук.-практ. інтернет-конф.*, м. Одеса, 5-9 грудня 2016 р. Одеса, 2016. С. 106-108.

69. Сарапіна О.А., Герасименко В.І. Облікова політика як механізм управління витратами виробництва. *Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах глобалізації економіки: тези доповідей XII міжнар. наук.-практ. конф. молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студентів*, м. Луцьк, 5 грудня 2020 р. Луцьк, 2020. С. 295-297.

70. Святенко І.М. Вплив факторів на формування облікової політики підприємства. *Бухгалтерський облік, аналіз і аудит*. 2014. № II. С. 246-252.

71. Тесак О.В. Облікова політика щодо контролю за наявністю й використанням виробничих запасів. *Підприємництво й торгівля*. 2020. № 27. С. 72-75.

72. Облікова політика / Г.М. Давидов та ін. ; за ред. Г.М. Давидова. Кропивницький : ПП «Ексклюзив-Систем», 2017. 362 с.

73. Облікова політика підприємства: навчальний посібник / Ю.А. Верига та ін. Київ, 2014. 338 с.

74. Фінашкін В.В. Облікова політика – сутність дефініції. *Вісник СНТ ННІ бізнесу і менеджменту ХНТУСГ*. 2019. № 29. С. 91-94.

75. Чернищенко Я.Г. Формування облікової політики підприємства в частині основних засобів. *Молодий вчений*. 2016. № 3 (30). С. 229-233.