

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет
Навчально-науковий інститут біоресурсів і природокористування
Кафедра обліку та економіко-правового забезпечення АПБ

Миронюк Юлія Петрівна

**Проблеми формування облікової політики та її
вплив на показники фінансової звітності /**
**Problems of the enterprise accounting policy formation
and its effect on the financial statements**

спеціальність: 071 – Облік і оподаткування
освітньо-професійна програма – Облік і правове забезпечення
агропромислового бізнесу

Кваліфікаційна робота

Виконала студентка групи
ОПЗМ-21
Ю. П. Миронюк

Науковий керівник:
д.е.н., професор, Н.П.Чорна

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту:
«__» _____ 20__ р.

Завідувач кафедри
_____ **Р. Ф. Бруханський**

ТЕРНОПІЛЬ – 2020

ЗМІСТ

Вступ	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ	
ПОЛІТИКИ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	
1.1. Загальна характеристика облікової політики та її формування на підприємстві	6
1.2. Нормативно-правове регулювання та порядок внесення змін в облікову політику підприємства	15
1.3. Особливості розроблення облікової політики на підприємстві	22
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ТА ОБЛІКОВОЇ	
ПОЛІТИКИ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	
2.1. Аналіз фінансово-господарського стану ДП «НРМЗ»	30
2.2. Удосконалення фінансової звітності для забезпечення оптимальності отриманих фінансових результатів	41
2.3. Методологічні аспекти облікової політики ДП «РМЗ»	46
РОЗДІЛ 3. ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА	
ТА ЇЇ ВПЛИВ НА ПОКАЗНИКИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ	
3.1. Облікова політика підприємства та її вплив на показники фінансової звітності.....	51
3.2. Шляхи вдосконалення методологічних аспектів облікової політики ДП «НРМЗ».....	57
3.3. Досвід країн ЄС у формуванні облікової політики підприємств	63
ВИСНОВКИ	70
ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	73
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність теми. Зростання міжнародної інтеграції в економічній сфері ставить конкретні вимоги до одноманітності правил щодо формування та прозорості інформації про діяльність суб'єктів господарювання, яка подається у фінансовій звітності. Однією із найважливіших складових механізму фінансового обліку, яка здійснює вплив на управлінські рішення є облікова політика. Вона має велике значення для розуміння змісту фінансової звітності, так як забезпечує створення інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. Успішно сформована політика бухгалтерського обліку є важливим механізмом, який може ефективно поєднати особисте бачення ведення бухгалтерського обліку володільця підприємства та державне регулювання.

На даний момент, проблема формування облікової політики на підприємствах та її подання є неповністю вирішеною в Україні, а нормативні документи, які регламентують облікову політику, не узгоджені між собою і мають суперечності. Дані фактори значно погіршують інформативність та якість фінансової звітності.

Проблеми формування облікової політики підприємства та її впливу на показники фінансової звітності досліджувались у працях таких науковців, як Васильєва Л. М., Гольцова С. М., Грачова Р. Є., Дроздова О. Г., Житний П. Є., Коршикова Р. С., Кулик В. А., Міщенко С.М., Мякота В. В., Пантелейчук Л., Пушкар М. С., Радіонова Н. Й., Ямборко Г. А. та інших.

Дослідження різних науковців містять обґрунтування необхідності створення облікової політики на підприємстві, визначені фактори впливу, встановлено мету та завдання, визначено нормативно-правове регулювання, але в цих працях немає єдиного підходу до пошуку основних аспектів облікової політики, її структури та документального оформлення. А також неповністю було визначено можливості використання облікової політики підприємства та вплив її елементів на фінансову звітність.

Важливе теоретичне й практичне значення вказаних проблем та їх невирішеність зумовили необхідність проведення даного дослідження та вибір теми дипломної роботи.

Мета написання кваліфікаційної роботи. Виходячи з актуальності та рівня наукового вирішення проблеми, метою дослідження є вирішення питання формування облікової політики підприємства та визначення її впливу на показники фінансової звітності.

Досягнення поставленої мети зумовило вирішення таких завдань:

- 1) визначення теоретичних засад формування облікової політики підприємства;
- 2) дослідження нормативно-правового регулювання та порядку внесення змін в облікову політику підприємства;
- 3) аналіз фінансової звітності на підприємстві;
- 4) визначення шляхів удосконалення фінансової звітності для забезпечення оптимальності отриманих фінансових результатів;
- 5) висвітлення міжнародного досвіду формування облікової політики.
- 6) визначення організаційно-технічних та методологічних аспектів облікової політики;
- 7) виявлення впливу елементів облікової політики на фінансові результати діяльності підприємства, а також розроблення рекомендації щодо її удосконалення.

Об'єктом дослідження є показники фінансової звітності, на які має значний вплив облікова політика підприємства.

Предметом дослідження є облікова політика, що виникає в процесі діяльності підприємства і має вплив на його фінансовий стан.

Методи дослідження. Теоретичною і методичною основою дослідження у випускній кваліфікаційній роботі слугували основи економічної теорії, положення вітчизняної та зарубіжної науки, наукові праці вчених-економістів. Для вирішення поставлених задач були використані: порівняльний, системно-структурний та статистичний аналізи, метод логічного узагальнення, системний

і факторний аналізи.

Наукова новизна полягає в визначенні можливостей використання облікової політики підприємства та вплив її елементів на фінансову звітність.

Практичне значення одержаних результатів дослідження полягає в тому, що висновки і пропозиції, щодо формування облікової політики на підприємстві, запропоновані автором випускної кваліфікаційної роботи можуть бути використані керівництвом підприємства.

Апробація результатів випускної кваліфікаційної роботи та публікації. Основні положення дослідження опубліковані в Збірнику матеріалів Міжнародної науково-практичної конференції студентів та професорсько-викладацького складу ТНЕУ «Перспективи розвитку науки і бізнесу в глобальному середовищі», 20 травня 2020 року, м. Тернопіль та в Збірнику матеріалів VIII Міжнародної науково-практичної конференції студентів та професорсько-викладацького складу ТНЕУ «Перспективи розвитку науки і бізнесу в глобальному середовищі», 23 жовтня 2020 року, м. Тернопіль.

Структура і обсяг роботи. Робота складається з вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій та списку використаних джерел. Основний зміст роботи викладено на 79 сторінках. Дослідження містить 4 рисунки, 9 таблиць, список використаних джерел – 70 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Загальна характеристика облікової політики та її формування на підприємстві

Система бухгалтерського обліку – це своєрідний механізм підготовки та відображення інформації про майновий та фінансовий стан підприємства. За допомогою цієї інформації внутрішні та зовнішні її користувачі мають уявлення про реальний стан діяльності підприємстві.

Методична база ведення бухгалтерського обліку складається з використання первинних облікових документів, інвентаризації, оцінки, калькулювання, організації обліку (управлінського, бухгалтерського та податкового), виконання розрахунків та проведень, контролю, підготовки звітності. Формування цілісної облікової системи вимагає активне застосування важливого елемента регулювання бухгалтерського обліку та звітності – облікової політики підприємства. Облікова політика підприємства включає сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.

Термін «облікова політика» виник у зв'язку з проведенням реформації бухгалтерського обліку відповідно до ринкових відносин та міжнародних стандартів. В Україні він офіційно введений в 1999 р. Законом від 16 липня 1999 р. № 996-ГУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Даним законом та Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначено термін «облікова політика» як сукупність принципів, методів, процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності» [59, с. 3-6].

В економічній літературі є багато різних тлумачень терміну «облікова політика». Підсумовуючи їх, можна сказати, що облікова політика – це

сукупність способів і прийомів ведення бухгалтерського обліку, прийнята на підприємстві.

Формування облікової політики відбувається на трьох рівнях:

1) міждержавному – створення загальних правил і принципів ведення бухгалтерського обліку в рамках об'єднання держав;

2) державному – визначення основних правил та загальних стандартів функціонування бухгалтерського обліку;

3) підприємства – встановлення підприємством способів та прийомів ведення обліку, які відповідають особливостям його господарської діяльності.

Облікова політика на першому і другому рівнях має обов'язковий характер і ґрунтується на загальних правилах ведення бухгалтерського обліку. Відштовхуючись від вимог цих рівнів, на кожному підприємстві створюють власну облікову політику, враховуючи всі особливості його діяльності. Рівень свободи формування облікової політики на підприємстві обмежений законами, положеннями, постановами та іншими нормативно-правовими документами, прийнятими державою. В цих законах є варіанти альтернативних рішень здійснення облікових операцій.

Облікова політика — це передусім внутрішній документ. Він закріплює ті підходи до обліку операцій, які забезпечать достовірне та доречне подання інформації у фінансові звітності. У даному документі встановлюються правила обліку в тих ситуаціях, коли чинне законодавство надає підприємству більше ніж один варіант, а при відсутності такого документа збільшиться ризик допущення помилок.

Облікова політика є важливим елементом бухгалтерського обліку, який формується підприємством самостійно, ґрунтуючись на діючих нормативних документах. Документ про облікову політику підприємства створює головний бухгалтер за дорученням та контролем керівника організації або спеціально створена комісія. До виконання цієї роботи також можуть бути залучені і інші облікові працівники, спеціалісти або спеціалізовані фірми (аудиторська, бухгалтерська, консультаційна, юридична).

Під час створення облікової політики підприємства потрібно брати до уваги вимоги до якісних характеристик бухгалтерського обліку та фінансової звітності, які визначені в пунктах 14-17 П(С)БО 1, враховувати методи і процедури, що передбачені іншими П(С)БО та законодавчі акти України.

При формуванні облікової політики необхідно дотримуватись принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності визначених у статті 4 розділу 1 Закону про бухгалтерський облік та в пункті 18 П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». До них належать:

1) законність – обрані методичні рекомендації, способи та прийоми ведення бухгалтерського обліку не мають суперечити нормативно-правовій базі України;

2) адекватність – облікова політика на підприємстві має враховувати особливості його діяльності;

3) єдність – сформована облікова політика має бути єдиною для суб'єкта господарювання, не дивлячись на кількість його підрозділів, філій або дочірніх підприємств.

Облікова політика відображається в наказі по підприємству або положенні. До наказу про облікову політику додають додатки: робочий план рахунків, графік документообігу, посадові інструкції, склад апарату бухгалтерії, склад апарату внутрішнього контролю, форми документів, не передбачені в установленому порядку, та ін.

Форма наказу про облікову політику підприємством обирається самостійно.

Статтею 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачено, що питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документі. Тому і відповідальність за ведення бухгалтерського обліку несе власник або керівник підприємства.

Так, під час перевірки фінансової діяльності підприємства орган, який її проводить (аудиторська фірма, податкова інспекція), може визнати недійсним баланс, складений без затвердженої відповідним чином облікової політики (або уразі прийняття необґрунтованих змін до облікової політики, або у випадку не проведення перерахунку прибутків за попередні звітні періоди після внесення змін до облікової політики). Такий висновок базується на положеннях статті 8 Закону про бухгалтерський облік, чинних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку.

Облікова політика підприємства, в першу чергу, ґрунтується на нормативно-правових актах, але поміркованою вона може бути тільки тоді, коли при її створенні враховано конкретний зміст вимог до організації бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства. Тому облікова політика не обмежується лише дублюванням деяких статей Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», так само і Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, саме через їхні недоліки, які визначають в своїх працях велика кількість науковців.

Наприклад, багаторазово вносились зміни щодо використання методів оцінки виробничих запасів (змінено методику розподілу торгівельної націнки та виключено метод LIFO), нарахування резерву сумнівних боргів, створення забезпечень на оплату відпусток тощо, врешті впроваджуються нові Положення (стандарти) бухгалтерського обліку.

При цьому ж неможливо скористатися будь-якою консультацією, найперше тому що, як зауважують компетентні фахівці, на сьогоднішній день немає універсального наказу про облікову політику підприємства, оскільки в економічно-господарській діяльності організацій є свої особливості обліку [23, с. 43].

Поза тим навіть вдосталь об'ємні консультативні матеріали з достатньою повнотою не можуть охопити всі концепції облікової політики, яка надміру багатогранна не тільки через специфіку роботи підприємств різних галузей

діяльності, але й внаслідок великої кількості номенклатури об'єктів бухгалтерського обліку.

Дослідження Міжнародних стандартів фінансової звітності спонукає до висновків, які говорять про необґрунтованість звуження облікової політики тільки до забезпечення складання й подання фінансової звітності, хоча в загальному термін «облікова політика» може використовуватись як у широкому, так і у вузькому розумінні.

Також у працях деяких вчених наголошувалось, що бухгалтерський облік є інструментом, який забезпечує збереження майна власника та допомагає у прийнятті управлінських рішень. Основна його ціль – забезпечення нововведень та змін в повному обсязі, для рівноцінного реагування на зміни в навколишньому середовищі [7, с. 47-48].

По цій причині облікова політика будь-якого підприємства, ґрунтуючись на основних нормативно-правових актах, що її регулюють у всьому народному господарстві, при всьому тому відрізняється за рядом індивідуальних підходів на кожній окремій організації. Враховуємо ще те, що кожного року наказ про облікову політику на підприємстві приходиться редагувати. Навіть якщо він є досконалий, внесення змін є неминучим, через досить часті поправки державними органами (Міністерством фінансів України, Державною податковою адміністрацією України, Правлінням Пенсійного фонду, Державним казначейством) щодо змісту нормативних актів, що регулюють організацію бухгалтерського обліку. Разом з тим необхідність редагування наказів про облікову політику на підприємстві обумовлюється і низкою внутрішніх причин. Ними можуть бути інші підходи щодо визначення вартісної межі матеріальних активів при їх віднесенні до основних засобів, інших необоротних активів, малоцінних і швидкозношуваних предметів, методів нарахування їх амортизації, коригування вартості (переоцінки, уцінки) виробничих запасів, уточнення складу матеріально-відповідальних осіб, дозвільних чи стверджувальних підписів на первинних документах, розподілу обов'язків серед облікових працівників тощо.

Облікова політика є сукупністю певних елементів організації бухгалтерського обліку, які встановлюються підприємством на базі загальноприйнятих правил, а тому її основні положення які вказуються в наказі про облікову політику на підприємстві можуть бути сформовані у такі розділи:

Загальні відомості про підприємство (преамбула):

1. Методологічні принципи та порядок ведення бухгалтерського обліку і складання звітності.

2. Організація роботи облікового апарату.

3. Організація бухгалтерського обліку.

4. Технічна організація обліку.

5. Сегментна облікова політика.

В загальних відомостях про підприємство потрібно вказати форму власності (приватна, колективна, державна) та організаційно-правову форму діяльності підприємства (форма здійснювання господарської (зокрема підприємницької) діяльності з відповідною правовою основою, яка визначає характер відносин між засновниками (учасниками), режим майнової відповідальності по зобов'язаннях підприємства (організації), порядок створення, реорганізації, ліквідації, управління, розподілу одержаних прибутків, можливі джерела фінансування діяльності тощо), його галузеву специфіку, наявність структурних підрозділів підприємства, назву органу управління, у віданні якого знаходиться підприємство, чисельність працівників підприємства, укомплектованість бухгалтерського апарату кваліфікованими обліковими кадрами та інші дані про підприємство.

В першому розділі наказу визначаються способи ведення бухгалтерського обліку, які значно впливають на оцінку і прийняття рішень користувачами бухгалтерської звітності. До них відносяться такі складові:

- оцінка запасів, товарів, незавершеного виробництва і готової продукції;
- кількість і дати проведення інвентаризації;
- методи амортизації основних засобів;

- методи амортизації нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів;
- інші способи, що відповідають вимогам суттєвості;
- визнання доходів та витрат від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг;
- варіанти ведення обліку витрат виробництва, положення як його можна здійснювати:
 - за елементами витрат (витрати на оплату праці, матеріальні витрати, амортизація тощо);
 - за видами продукції (робіт, послуг);
 - в розрізі виробничих або інших підрозділів;
 - з використанням рахунків класу 8 чи без їх використання.

В другому розділі наказу має міститися структура облікового апарату та обов'язки конкретних облікових працівників. Найважливішим для створення структури облікового апарату є обсяг облікової роботи.

Доволі тісно з обліковою структурою перемежується і розподіл обов'язків між певними працівниками облікового апарату. Це є досить важливою частиною організації процесу бухгалтерського обліку на підприємстві, яка є під безпосереднім управлінням головного бухгалтера. Керівництвом облікового апарату для певних працівників розробляються посадові інструкції, якими встановлюється коло їхніх службових обов'язків.

В третьому розділі наказу затверджується:

- форма організації бухгалтерського обліку;
- форма ведення бухгалтерського обліку;
- форма внутрішньогосподарського обліку;
- правила документообороту та технології обробки облікової інформації;
- обов'язки головного бухгалтера.

Четвертий розділ наказу визначає технічну організацію бухгалтерського обліку на підприємстві. Беручи до уваги конкретні умови діяльності

підприємства, обсяг облікової інформації, існування кваліфікованих кадрів бухгалтерського обліку, визначається рівень механізації й автоматизації обліку.

В п'ятому розділі наказу «Сегментна політика» повинно міститися:

- вимоги, на основі яких підприємство встановлює сегменти;
- види та склад господарських та географічних сегментів;
- розподіл показників між цими сегментами.

Отож, методика формування облікової політики на підприємстві включає принаймні ряд додатків до основного наказу, який її встановлює. При цьому ці додатки не обов'язково мусять розроблятися самостійно, що має назву «з чистого паперу», оскільки в більшості цих випадків мова ведеться про типові нормативно-правові документи такі, як: Інструкція із застосуванням Плану рахунків, Інструкція з проведення інвентаризації, певне Положення (стандарту) бухгалтерського обліку тощо.

Але й обмежуватись лише прикріпленням такої методичної інформації до наказу про політику бухгалтерського обліку не варто, бо вони в більшості занадто абстраговані, аби відображати певні особливості їх застосування на різних підприємствах.

Наприклад, Інструкція до Плану рахунків бухгалтерського обліку не включає пояснення економічного змісту господарських операцій, які повинні відображатись за належною кореспонденцією рахунків. Тому навіть у тому випадку, коли на підприємстві робочий План рахунків буде цілком збігатися із затвердженим типовим (виділимо, що це неможливо, якщо облікова політика створюється на підприємстві не офіційно, то галузеві та інші особливості діяльності кожного суб'єкта господарювання зумовлюють певні розбіжності щодо загального Плану рахунків, незалежно від того, скорочений він чи повний), без визначення конкретних тлумачень кожної операцій, яка відображається на рахунках за певною кореспонденцією, не обійтись. Тому, як додаток до наказу про облікову політику підприємства треба мати принаймні зміст типових господарських операцій за кожним синтетичним рахунком.

Звичайно ж, тут теж непотрібно «винаходити велосипед» тому, що після прийняття Міністерством фінансів України теперішнього Плану рахунків різними вченими було видано ряд підручників, у яких в тій чи іншій мірі викладено суть типових господарських операцій, причому за взаємопов'язаними рахунками, що є дуже важливим з огляду на комплексний зміст багатьох із них.

Але не звертаючи на те, що деякі видання були опубліковані під привабливими назвами, скажімо, енциклопедій чи наскрізних блоків бухгалтерських проведення, вони в будь-якому слугують тільки орієнтиром. Для неофіційного проведення облікової політики на різних підприємствах таку методичну інформацію треба більш конкретизувати з врахуванням особливостей діяльності підприємства, а тому циклічно вносити доповнення не лише з огляду на регулярні зміни нормативно-правової бази бухгалтерського обліку, але й по тій причині, що на практиці часто появляються нетипові події-факти господарської діяльності, які все ж таки необхідно відобразити в конкретній кореспонденції рахунків. Тому всі подібні випадки слід сформулювати як доповнення до – в нашому випадку, – відповідного додатка до наказу про політику бухгалтерського обліку.

Так само створюється й визначається облікова політика й за іншими її розділами, хоч безсумнівно, що головним документом, який її визначає, вважається виданий наказ по підприємству.

Слід звернути увагу на те, що в наказі про облікову політику на більшості вітчизняних підприємствах відсутній такий показник, як поріг суттєвості. В окремих випадках помилка щодо «порогу суттєвості» показує лише певну суму, що суперечить вимогам нормативних документів, зокрема П(С)БО 6 та рекомендаціям Листа Міністерства фінансів України «Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності» від 29.07.2003 р., № 04230 – 04108 [25, с. 69].

Від рівня облікової політики на підприємстві залежить і рівень організації бухгалтерського обліку, якість і правдивість обліку, забезпечення внутрішніх та

зовнішніх користувачів достовірною та своєчасною інформацією та, загалом, фінансовий стан будь-якого суб'єкта господарювання. По тій причині для створення облікової політики на підприємстві має надважливе значення суттєвість облікової інформації, яка визначає спроможність її впливу на рішення користувачів фінансової звітності.

1.2. Нормативно-правове регулювання та порядок внесення змін в облікову політику підприємства

Розвиток ринкових відносин в Україні, створення підприємств різних форм власності та налагодження міжнародних економічних відносин вітчизняними підприємствами з іноземними партнерами зумовили створення облікової політики, яку підприємство формує самостійно. Від правильно сформованої політики бухгалтерського обліку залежить ефективність управління не лише обліковою системою, а й фінансовою діяльністю суб'єкта господарювання та стратегією розвитку підприємства на тривалу перспективу. Ведення обліку на будь-якому підприємстві здійснюється на основі нормативно-правових актів, які розробляються державними органами управління. Це допомагає організувати ведення бухгалтерського обліку і формувати фінансову звітність за загальними принципами та формою і таким чином забезпечувати порівнянність облікової інформації. Але підприємство, виходячи з певних умов господарювання, може обрати найбільш підходящі для нього форми ведення обліку [10, с. 190].

Система нормативного регулювання бухгалтерського обліку в Україні складається з п'яти рівнів, кожен з яких охоплює низку документів:

- перший рівень включає: Закони України (нормативно-правові акти вищої юридичної сили);
- другий рівень включає: Постанови Кабінету Міністрів, Укази Президента (акти вищого органу в системі органів виконавчої влади);

- третій рівень включає: Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові документи з бухгалтерського обліку і фінансової звітності, які затверджуються Міністерством фінансів України.

- четвертий рівень: Нормативно-правові акти (інструкції, положення, вказівки) та методичні рекомендації Міністерства фінансів та інших органів, що розробляються і затверджуються на основі Положень (стандартів) бухгалтерського обліку з урахуванням особливостей і потреб певних видів діяльності;

- п'ятий рівень: Рішення (накази, розпорядження) щодо організації бухгалтерського обліку і застосування конкретної облікової політики, що приймаються керівництвом підприємства на підставі попередніх чотирьох пакетів нормативно-правових документів.

На сьогоднішній день в Україні 35 Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, які охоплюють всі чинні Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), регламентують порядок ведення бухгалтерського обліку. Деякі національні стандарти об'єднують положення декількох МСФЗ, а в окремих випадках розробляються стандарти, зміст яких не має аналогу в міжнародних стандартах. Але всі національні стандарти базуються на МСФЗ та не суперечать їх положенням.

Стандарти надають свободу вибору відповідних методів обліку, у зв'язку з чим бухгалтерські записи часто залежать від обраного методу. Вони описують можливі методи, надають рекомендації щодо вибору найбільш вдалого методу для підприємств залежно від специфіки їх діяльності. А бухгалтер обирає необхідні йому проводки відповідно до облікової політики.

Бухгалтерський облік в Україні ґрунтується на визнаних на міжнародному рівні нормах ведення обліку та складання звітності, основні вимоги яких встановлені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», та ведеться на підприємстві безпосередньо з дня його реєстрації до моменту ліквідації.

На рисунку 1.1 перелічено нормативно-правові акти різного підпорядкування, за допомогою яких відбувається створення облікової політики підприємства.

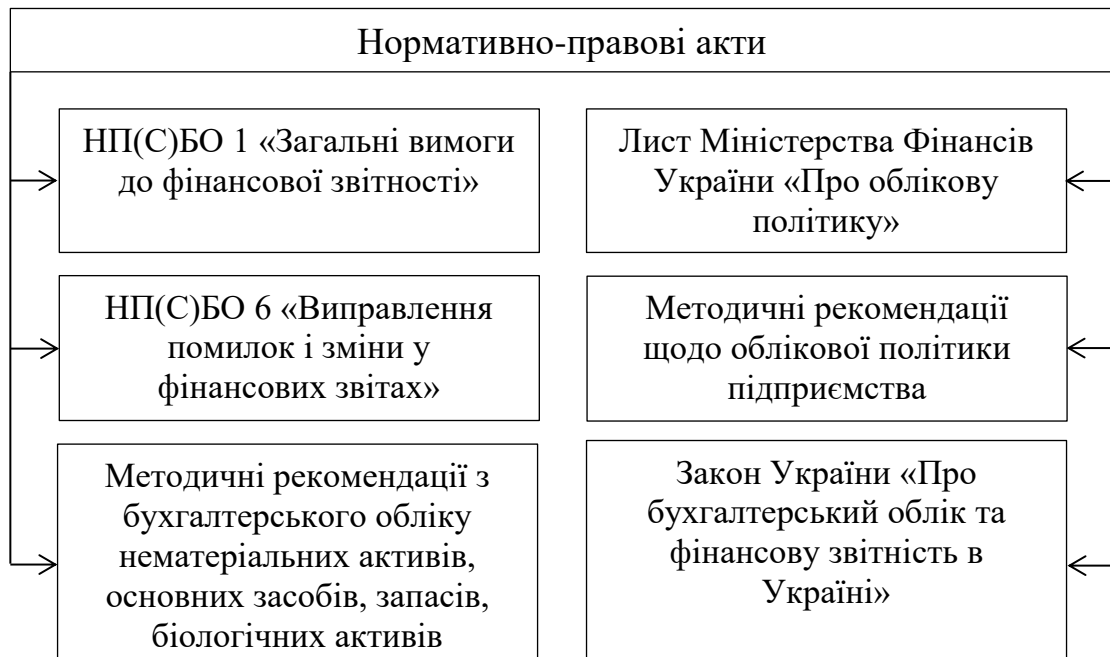


Рис. 1.1. Нормативно-правові акти, які регламентують формування облікової політики на підприємстві

Одним з найважливіших нормативно-правових актів, що відображує та дає визначення поняттю «облікова політика» є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». У січні 2018 р. цей Закон було відредаговано і термін «облікова політика» висвітлили більш точно – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності [59].

Якщо розглянути вище перелічені нормативно-правові акти, можна зробити висновок, що національна база має низку недоліків, а саме:

1) відсутність окремого поняття таких термінів, як «облікова політика» та «облікова оцінка»;

2) використання низки окремих елементів (термін корисного використання, методи амортизації, вартісний критерій та переоцінка основних засобів);

3) недостатньо точно розкрито такі елементи, як готова продукція, товарні запаси, незавершене виробництво;

4) недостатність застосування окремих операцій та методів (переваги, недоліки та ступінь впливу на фінансові результати).

Створюючи політику бухгалтерського обліку за конкретним напрямом, суб'єкт господарювання обирає один з допустимих варіантів нормативно-законодавчих актів, які входять до системи нормативного регулювання бухгалтерського обліку в Україні. Досліджуючи всі теоретично можливі варіанти під час створення облікової політики, підприємства формують її лише щодо тих фінансово-господарських операцій та подій, які відбуваються в їх діяльності або плануються в перспективу [30, с. 368].

Будь-яке підприємство формує облікову політику самостійно, беручи до уваги структуру, види та інші особливості фінансово-господарської діяльності. Не дивлячись на це, облікова політика підприємства не може суперечити Закону про бухгалтерський облік та чинним П(С)БО. Разом з цим, має бути дотримано одну дуже важливу умову – єдність облікової політики на підприємстві – принципи, методи та прийоми, передбачені обліковою політикою підприємства, повинні обов'язково застосувати всі його відділення, філії, представництва та інші відокремлені підрозділи, незалежно від того, де їх розташовано [30, с. 368].

Якщо на підприємстві відсутня облікова політика, то це може значно збільшити ймовірність бухгалтерських помилок, а відсутність наказу про політику бухгалтерського обліку збільшує кількість запитань при перевірці відповідними органами контролю. Слід зауважити, що у випадку відсутності даного наказу на підприємстві, це можна розцінити як порушення правил ведення бухгалтерського обліку, згідно ст. 164 Кодексу України про адміністративні правопорушення. Це може призвести до сплати штрафу у

розмірі від 136 грн до 255 грн. Якщо керівник підприємства (бухгалтер) знову допустив порушення на протязі того ж самого року, то сума штрафу становитиме вже від 170 грн до 340 грн.

На жаль, в теперішніх умовах фінансово-господарської діяльності, керівники підприємств не приділяють необхідної уваги до процесу організації облікової політики, що призводить до помилок в результатах фінансової звітності, відбувається перекручування фінансових показників. Таким чином, одним з найважливіших завдань для керівників вітчизняних підприємств є формування належної політики бухгалтерського обліку, яка б дозволяла створювати об'єктивну та правдиву інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства. Управлінці також зобов'язані здійснювати постійний контроль за веденням облікової політики, слідкувати за періодичністю змін законодавчої бази та оптимізувати її в умовах інформаційного розвитку.

На сьогоднішній день кожне підприємство здійснює свою фінансово-господарську діяльність у динамічному середовищі, де на постійній основі відбуваються зміни економічної інфраструктури в країні та світі, затверджуються нововведення у законодавстві, які безпосередньо мають вплив на суб'єктів господарювання. При цьому, вплив також мають і внутрішні зміни, які відбуваються в організації – зміна діяльності, прийняття рішення про зменшення або збільшення виробництва. Усі наведені зовнішні та внутрішні чинники прямим чином мають вплив на облікову політику підприємства. По цій причині нерідко з'являється необхідність внесення змін до неї.

Згідно з П(С)БО 6 суб'єкт господарювання має право вносити зміни в облікову політику [55]. Але для того, щоб не порушувати принцип послідовності, організація у своїй фінансовій звітності мусить вказати зміни політики бухгалтерського обліку та детально їх обґрунтувати [59]. Таким чином зацікавлені користувачі матимуть змогу за необхідності порівняти звітності декількох підприємств або конкретного підприємства за різні періоди. По рекомендаціях законодавства всі зміни варто вносити до початку нового року

для того, щоб почати звітний рік з врахуванням всіх нововведень в обліковій політиці. Проте, ніяких заборон на внесення змін на протязі звітного року не має.

Змінюватися облікова політика може тільки в конкретних випадках, які можна знайти в П(С)БО 6 – «зміни вносяться, якщо змінюються статутні вимоги або вимоги органу, який затверджує національні положення, а також якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій у фінансовій звітності» [55, 60]. За національними положеннями, події або операції, які відрізняються форматом від попередніх, або події чи операції, які не проводилися раніше не є підставою для зміни облікової політики [55]. Згідно з міжнародними стандартами, організація має право змінити облікову політику у випадку, якщо цього потребує стандарт, або це призведе до того, що фінансова звітність надаватиме більш достовірну та доречну інформацію про вплив операцій, прийомів, інших подій або умов на фінансовий стан, грошові потоки, результати діяльності [56].

Згідно з оптимізованим положенням Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» з 1 січня 2018 року, організації, які подали першу фінансову звітність за міжнародними 24 стандартами, повинні розпочати користуватися обліковою політикою за МСФЗ [59]. Зміни в обліковій політиці підприємства відображаються перспективним або ретроспективним способами [59, 55].

Перспективний спосіб використовується у тих випадках, коли не можливо відобразити зміни ретроспективно. Тобто тоді, коли не має можливості в розрахунку загальної суми коригувань нерозподіленого прибутку за минулий період. Зміни мають вплив тільки на події поточного періоду та в перспективі. Показники фінансової звітності не перераховується відповідно до прийнятих змін.

Ретроспективний метод являє собою зміни, що застосовуються з моменту виникнення. Тут йдеться про те, що нова облікова політика діє не з моменту внесення змін, а так нібито вона використовувалась завжди. Для того, щоб

забезпечити порівнянність показників фінансової звітності за минулий та поточний періоди, цей підхід передбачає редагування минулих подій та операцій шляхом [55]:

- повторного надання порівняльної інформації про попередні періоди;
- коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного періоду.

Фінансову звітність коригувати не потрібно в тих випадках, коли зміни стосуються лише доповнень, які внесені у зв'язку з появою нових подій або операцій тому, що вони не є зміною облікової політики. Перспективним способом відображаються зміни в облікових оцінках. Якщо не має можливості достовірно розрізнити зміну облікових оцінок та зміну облікової політики, то така зміна відображається як зміна саме облікових оцінок.

Згідно з П(С)БО 6, «облікова оцінка – це попередня оцінка, яка використовується підприємством з метою розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами». Облікова оцінка може підлягати зміні у випадку зміни обставин, на яких ґрунтувалася попередня оцінка або з появою нової додаткової інформації та набуття досвіду керуючим персоналом [55, 60].

Прикладом зміни облікової оцінки може бути зміна строків корисного використання основних засобів, що підлягають амортизації або зміна в оцінці суми безнадійної кредиторської заборгованості. Зміни облікових оцінок відображаються у бухгалтерському обліку у поточному та майбутніх періодах. Підприємство самостійно обирає спосіб внесення змін до наказу про облікову політику [61]. Якщо зміни суттєво змінюють попередній зміст положення або за обсягом охоплюють велику частину, то доцільно видати наказ у новій редакції. В інших випадках варто затвердити доповнення до базисного наказу з урахуванням усіх змін.

Узагальнюючи вище сказане, доходимо до висновку, що облікова політика є інструментом, за допомогою якого процес управління забезпечується достовірною та необхідною обліково-економічною інформацією, а також задовольняються потреби в інформації зовнішніх користувачів. Вона є

фундаментом облікового процесу, який сприяє зміцненню економіко-правової бази, забезпечує створення ефективної системи обліку. Облікова політика має вагомий вплив на величину показників фінансових результатів.

1.3. Особливості розроблення облікової політики на підприємстві

Облікова політика – це основа, на якій ґрунтується весь бухгалтерський облік. А наказ про облікову політику – перший і основний документ, який регламентує порядок ведення бухгалтерського обліку. Тому кожному бухгалтеру потрібно досконало розбиратися в тому, що являє собою облікова політика.

Обов'язок формування облікової політики законодавство покладає на саме підприємство (ч. 5 ст. 8 Закону № 996). Постійне використання облікової політики (з року в рік) забезпечує порівнянність фінансової інформації за будь-які звітні періоди і дає змогу зацікавленим її користувачам дати оцінку майновому стану підприємства, зробити аналіз результатів його діяльності та руху грошових коштів. Правильний вибір облікової політики забезпечить не лише складання об'єктивної та достовірної фінансової звітності, але і може значно вплинути на оподаткування конкретного підприємства. По цій причині, облікова політика повинна бути розроблена дуже якісно.

Створювати облікову політику повинні абсолютно всі підприємства, у тому числі і суб'єкти малого підприємництва, хоч вони і подають скорочену за показниками фінансову звітність. Також положення облікової політики конкретного підприємства повинні застосовувати усі його філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи юридичні особи незалежно від їх місцезнаходження.

Новоствореним підприємствам потрібно розробити облікову політику ще до початку здійснення своєї діяльності. Тоді перша господарська операція відбудеться вже після затвердження положень облікової політики відповідним розпорядчим документом.

Облікову політику підприємств державного і комунального секторів економіки формують відповідно до вимог розділу II Положення № 1213.

Створену підприємством облікову політику оформляють відповідним організаційно-розпорядчим документом, але сама його форма нормативно не встановлена. В більшості, цим документом є наказ (розпорядження) про облікову політику. А сам текст облікової політики підприємства може бути викладений у наказі (розпорядженні) і в додатку до нього.

Варто наголосити, що облікова політика повинна використовуватися постійно з року в рік (ст. 4 Закону № 996). Тобто вона формується підприємством не на якийсь конкретний строк, а на тривалий термін його діяльності. Таким чином, затверджувати наказ про облікову політику щороку немає потреби.

Міністерство фінансів проводить зміни на користь прийняття розпорядчого документа про облікову політику підприємства як базисного на час діяльності організації. А тому, тільки у разі внесення змін до облікової політики, які за обсягом охоплюють більшість всього тексту або значно впливають на її суть, розпорядчий документ про політику варто повністю викласти в новій редакції (п. 3.4 Методичних рекомендацій № 635). Про те, ніяких заборон для того, щоб щорічно приймати наказ про облікову політику (на підтвердження її незмінності), доповнивши його нововведеними нормами, немає.

Розглядаючи облікову політику через призму бухгалтерського і податкового обліків, доцільно здійснювати її формування в тісному взаємозв'язку з податковим плануванням. Тому, що по сьогоднішніх мірах від обраної підприємством облікової політики прямим чином залежить податковий результат його діяльності.

Обрану облікову політику у фінансовій звітності розкривають шляхом опису (п. 6 розділу IV НП(С)БО 1):

- принципів оцінки статей звітності;
- методів обліку щодо окремих статей звітності.

Під розкриттям облікової політики розуміють надання інформації, яка є суттєвою для користувачів фінансової звітності (п. 3 розділу I НП(С)БО 1). Розкривати положення облікової політики та її зміни в примітках до річної фінансової звітності можна двома способами (п. 3.5 Методичних рекомендацій № 635, п. 4 розділу II Положення № 1213):

- 1) в описовій формі;
- 2) додаванням до фінансової звітності копії розпорядчого документа про облікову політику.

Необхідність формування облікової політики на підприємстві обумовлюється тим, що законодавство часто передбачає альтернативність методів оцінки, обліку і процедур.

Створення облікової політики за певним напрямом (питанням) якраз і полягає у виборі одного варіанта з декількох, визначених П(С)БО та іншими нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку (п. 1 розділу II Положення № 1213 і п. 1.3 Методичних рекомендацій № 635). Тобто в обліковій політиці підприємства вказують лише ті принципи і методи обліку й оцінки, які передбачають декілька варіантів обліку на вибір організації або по відношенню до яких є невизначеність. Прикладом, П(С)БО 9 визначає декілька варіантів методів оцінки вибуття запасів. Згідно з цим, в обліковій політиці і вказують метод, обраний підприємством щодо конкретних видів запасів.

Разом з тим переважна більшість норм, які використовуються для складання фінансової звітності, однозначно прописана в П(С)БО. Копіювати в наказі про облікову політику підприємства вимоги і норми, які не мають вибору з декількох варіантів, не потрібно. Справа в тому, що суб'єкт господарювання не має права ігнорувати обов'язкові норми, приписані П(С)БО (див. лист Мінфіну від 20.03.2006 р. № 31-34000-20-16/5626), оскільки вони є імперативними (обов'язковими) для застосування. А тому, ці норми діятимуть за замовчуванням як такі, що підлягають безсумнівному виконанню.

Прикладом, пункт про створення (чи не створення) забезпечення на оплату відпусток можуть додати до наказу про облікову політику тільки

суб'єкти мікропідприємництва і малі єдиноподатники третьої групи. Для інших підприємств створення резерву відпусток є обов'язковою процедурою (див. листи Мінфіну від 09.06.2006 р. № 31-34000-20-25/12321 і від 29.07.2009 р. № 31-34000-20-9/20640). Отож, для цих організацій дана норма в наказі про облікову політику буде зайвою. Вони не зобов'язані розробляти забезпечення майбутніх витрат і платежів відповідно до п. 8 розділу I П(С)БО 25.

Виходячи з вищесказаного, повноваження власника (власників) організації з установаження облікової політики реалізуються через закріплення в розпорядчому документі ряду методів оцінки, обліку і операцій, щодо яких нормативно-методична база включає більше одного їх варіанта. При тому, що з усіх допустимих варіантів варто обрати той, який саме точно відображає специфіку господарської діяльності окремого підприємства. Аналізуючи в процесі розробки власної політики бухгалтерського обліку всі теоретично можливі варіанти, до розпорядження про облікову політику потрібно включати тільки ті з них, якими підприємство керуватиметься у своїй щоденній діяльності або припускає скористатися в перспективі.

До прикладу, якщо організація не проводить і не планує проводити виробничої діяльності, то не має змісту у встановленні в обліковій політиці переліку і складу статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), визначенні переліку і складу змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їхнього розподілу тощо.

Також не потрібно намагатися передбачати усі події й операції наперед, а тим більше перераховувати в наказі про облікову політику всі можливі альтернативи принципів оцінки і методів бухгалтерського обліку. Адже в міру виникнення в майбутньому в організації нових фактів господарської діяльності, що не мали місця раніше, облікова політика може бути доповнена, а в окремих випадках змінена.

Як вже зазначалося вище, кожна конкретна організація формує облікову політику самостійно, виходячи із організаційної структури свого підприємства, галузі та інших особливостей діяльності. До цього всього має бути витримана

одна найголовніша умова – єдність облікової політики на підприємстві. Це являє собою те, що принципи, методи і процедури, зазначені обліковою політикою підприємства, повинні беззастережно використовуватися всіма його філіями, представництвами, відділеннями та іншими відокремленими підрозділами незалежно від їх місцезнаходження (п. 1.4 Методичних рекомендацій № 635). По-іншому узагальнююча облікова інформація буде непорівнянною. В результаті у підприємства не вийде скласти достовірну фінансову звітність, адже до неї потрібно включити показники всіх відокремлених підрозділів.

Важливою особливістю формування облікової політики є його елементи. Слід наголосити, що законодавство не дає визначення поняттю «елемент облікової політики». Але не дивлячись на це, будь-яку альтернативність методів оцінки, обліку і процедур, що допускається нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку, можна назвати елементом облікової політики.

Основний перелік елементів облікової політики можна знайти в п. 2.1 Методичних рекомендацій № 635. Хоча Міністерство фінансів віднесло до цього переліку не все, а деякі інші елементи облікової політики, перелічені у згаданих Методичних рекомендаціях, на думку дослідників, такими не є. По тій причині, що Міністерство фінансів пропонує до розпорядчого документа, що створює облікову політику підприємства, включати такі елементи:

- застосування рахунків класу 8 «Витрати за елементами» та/або рахунків класу 9 «Витрати діяльності» Плану рахунків;
- періодичність і об'єкти проведення інвентаризації;
- виділення на окремий баланс філій, представництв, відділень та інших відокремлених підрозділів підприємства.

На нашу думку, ці питання не мають прямого відношення до облікової політики, а відносяться до організаційних аспектів системи обліку. Їх доречно відображати в іншому розпорядчому документі, а саме в наказі про організацію бухгалтерського обліку на підприємстві. Підтвердження цього можна знайти в

положенні ч. 5 ст. 8 Закону № 996. Її конструкція чітко розмежовує всі організаційні заходи й облікову політику підприємства.

Проте, якщо підприємство все ж таки включить зазначені питання до наказу про облікову політику, то до жодних негативних наслідків для підприємства це не призведе. Але є речі, які точно не потрібно робити – це записувати у зазначеному документі норми, які не відповідають положенням П(С)БО.

Облікова політика має забезпечувати розкриття інформації:

- зіставної й еквівалентної на підставі дотримання принципів безперервності, обачності, нарахування та відповідності доходів і витрат та інших принципів;
- суттєвої, що має обумовлюватися визнанням, оцінюванням, відображенням, представленням, розкриттям та консолідацією даних;
- достовірної шляхом дотримання принципу історичної (фактичної) собівартості в процесі оцінювання за ціною придбання чи вартістю виготовлення.

Вважаємо за необхідне розглядати облік в системі управління підприємством як засіб отримання інформації для аналізу, планування й прогнозування, а також контролю і регулювання діяльності підприємства. Для досягнення поставлених цілей підприємством доречним є створення облікової політики в напрямі пристосування її до потреб апарату управління.

Основними цілями облікової політики організації доречно виділяти в частині:

- фінансового обліку – задоволення потреб широкого кола зацікавлених осіб в інформації про результати діяльності підприємства;
- управлінського обліку – надання інформації менеджерам і персоналу для обґрунтування управлінських рішень в межах компетенції;
- податкового обліку – забезпечення фахівців економічних служб інформацією для оптимізації податкового навантаження в межах норм чинного законодавства, а також мінімізації штрафних санкцій;

- обліково-аналітичного забезпечення – задоволення потреб широкого кола зацікавлених сторін в достовірній інформації для збалансованого і комплексного аналізу розвитку і діяльності підприємства, його стану з урахуванням масштабу і специфіки бізнесу, ризиків та невизначеності.

Для покращення організації облікового процесу на підприємстві доцільно розробляти внутрішній регламент – Положення про облікову політику.

Висновки до розділу 1

Отож, облікова політика підприємства – це не тільки визначення основних засад бухгалтерського обліку, але й важливий елемент господарської діяльності. Сучасні вимоги, щодо організації бухгалтерського обліку зумовили побудову системи облікової політики на підприємстві, яка повинна здійснюватися з урахуванням певних принципів.

Підсумовуючи вищесказане, слід зазначити, що облікова політика розглядається як сукупність принципів, методів і процедур, які використовує підприємство для складання та подання фінансової звітності. Конкретні, індивідуальні правила та принципи бухгалтерського обліку на підприємстві затверджуються наказом (розпорядженням, положенням) про облікову політику. Створюючи цей внутрішній нормативно-правовий документ, потрібно брати до уваги вимоги міжнародних стандартів бухгалтерської звітності.

Формально типової форми наказу про облікову політику не прийнято, тому кожне підприємство самостійно вибирає методи та принципи, які буде використовувати враховуючи специфіку власної діяльності з дотриманням загальноприйнятих правил діловодства. Деякі складові елементи облікової політики підприємство встановлює самостійно, тому цю інформацію також потрібно відобразити у наказі про політику бухгалтерського обліку. Але є ряд складових, які чітко визначені відповідними П(С)БО. Тому для того, щоб

запобігти помилок та зловживання під час ведення обліку, контролюючими органами проводиться перевірка достовірності й правильності ведення облікової політики. Законодавством України передбачено відповідальність за ігнорування наказу про облікову політику.

Система нормативного регулювання бухгалтерського обліку в Україні складається з п'яти рівнів, кожен з яких охоплює низку документів.

На сьогоднішній день в Україні 35 Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, які охоплюють всі чинні Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), регламентують порядок ведення бухгалтерського обліку. Деякі національні стандарти об'єднують положення декількох МСФЗ, а в окремих випадках розробляються стандарти, зміст яких не має аналогу в міжнародних стандартах. Але всі національні стандарти базуються на МСФЗ та не суперечать їх положенням.

Визначення облікової політики на підприємстві потребує досконалого знання нормативно-правових документів, які регулюють організацію бухгалтерського обліку і звітності в нашій країні та опанування специфічних технологічних особливостей діяльності окремого суб'єкта господарювання, для якого розробляється облікова політика. Лише на основі поєднання зазначених основних методологічних вимог з конкретизованою методикою відображення господарських операцій на підприємстві, яка повною мірою пристосована до специфіки його діяльності, можна сподіватися на розробку тут обґрунтованої облікової політики.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ТА ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Аналіз фінансово-господарського стану ДП «НРМЗ»

Об'єктом даного дослідження є державне підприємство «Нововолинський ремонтно-механічний завод» (далі ДП «НРМЗ»). Підприємство, під назвою рудоремонтний завод, забезпечує ремонтування гірничого обладнання шахт Львівського вугільного басейну та діючих Нововолинських шахт. ДП «НРМЗ» функціонує з 1957 року на підставі Статуту. Саме тоді на теренах Нововолинська постало дев'ять шахт, які потрібно було обслуговувати в частині ремонту гірничого обладнання та механізмів, задіяних у видобутку палива. 1976 року в результаті об'єднання заводу з центральними електромайстернями він почав іменуватися «Нововолинський ремонтно-механічний завод», а в 1998 році до аббревіатури додали ДП - державне підприємство, яке підпорядковується Міністерству енергетики та вугільної промисловості. У цьому статусі «НРМЗ» всі роки спеціалізується на виробництві й ремонті продукції для шахт ДП «Волиньвугілля» та «Львіввугілля», працює з індивідуальними замовниками з різних сфер економіки.

Дане підприємство не здійснює експорту та імпорту продукції, товарів та послуг.

В Україні є безліч аналогів, які володіють подібними виробничими потужностями і всі вони показують різні результати фінансових показників. Штат підприємства налічує 12 працівників, хоч і раніше їх було близько 100. Причиною цього є негативні показники діяльності підприємства. Розмір статутного капіталу становить 7 019 600,00 грн.

Види діяльності досліджуваного нами підприємства відображені у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1.

Види діяльності ДП «НРМЗ»

Основна	
33.12	Ремонт і технічне обслуговування машин і устаткування промислового призначення
Інші	
28.92	Виробництво машин і устаткування для добувної промисловості та будівництва
20.11	Виробництво промислових газів
24.52	Лиття сталі
25.11	Виробництво будівельних металевих конструкцій і частин конструкцій
35.12	Передача електроенергії
35.13	Розподілення електроенергії
41.20	Будівництво житлових і нежитлових будівель
42.21	Будівництво трубопроводів

В основі планування виробничо-господарської діяльності на підприємстві лежить рух і обробка різної інформації. Причому більшу інформативну роль у плануванні відіграє прогнозування розвитку зовнішнього і внутрішнього середовища підприємства, яке здійснюється за допомогою дослідження та аналізу доступної інформації необхідними методами.

Щодо операційного циклу, його тривалість розраховується як сума тривалості виробничого циклу і періоду обороту дебіторської заборгованості. Згідно з НП(С)БО 1 операційний цикл – це проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням коштів (еквівалентів грошових коштів) від реалізації виробленої з них продукції або товарів і послуг. Специфіка операційного циклу підприємства визначає структуру оборотних коштів.

Тривалість операційного циклу на даному підприємстві (Додаток Г):

- виготовлення готової продукції – 11 місяців;
- для виконання робіт по капітальних ремонтах – 11 місяців;
- виробництва іншої продукції та надання послуг – 6 місяців.

Для визначення ефективності використання сформованої облікової політики, потрібно надати оцінку фінансово-господарського стану підприємства. Адже, згідно з першим розділом, облікова політика має прямий вплив показники фінансового стану підприємства, податку на прибуток, а також на величину показників собівартості та фінансові результати в цілому. По цій причині, проведемо аналіз фінансової діяльності ДП «НРМЗ». Ґрунтується він на показниках Балансу, Звіту про фінансові результати (Додаток А і Б), а також на внутрішній інформації ДП «НРМЗ».

Для детальної характеристики та оцінки діяльності ДП «НРМЗ» слід провести комплексний аналіз за допомогою фінансово-економічних показників (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Основні економічні показники діяльності ДП «НРМЗ» за 2017 - 2019 рр.

(тис. грн.)

Показник	Рік			Відхилення +,-	
	2017	2018	2019	2018 р. від 2017 р.	2019 р. від 2018 р.
Чистий дохід від реалізації продукції	9695,0	6702,0	1463,8	-2993	-5238,2
Собівартість реалізованої продукції	8187,0	5664,0	1282,2	-2523	-4381,8
Чистий прибуток	8,0	312,0	373,1	+304	+61,1
Інші операційні доходи	1453,0	3258,0	2322,2	+1805	-935,8
Власний капітал	2511,0	3115,2	2568,1	+604	-547,1

Проаналізувавши таблицю 2.2, можна зробити висновок, що всі економічні показники з кожним роком погіршуються. Підтвердженням цього є значне зменшення у 2019 році доходу від реалізації продукції на 5238,2 тис. грн. порівняно з попередніми роками. Внаслідок малоефективної діяльності ДП «НРМЗ» чистий прибуток підприємства майже не збільшився. Від'ємні результати свідчать про збитковість підприємства. По цій причині ДП «НРМЗ» у 2019 році перейшло на спрощену фінансову звітність.

Підприємство за останні роки значно зменшило обсяг надання послуг та виготовлення продукції. Таким чином, діяльність ДП «НРМЗ» впродовж досліджуваного періоду є малоефективною та неприбутковою. Усі економічні показники з кожним роком зменшуються, та зменшується діяльність в цілому.

За допомогою системи показників проведено аналіз майнового стану підприємства та дамо оцінку ефективності використання основних засобів (табл. 2.3 і табл. 2.4).

Таблиця 2.3

Оцінка майнового стану підприємства та динаміка його зміни за 2018 рік
(тис. грн.)

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
Основні засоби	1010	796	572
первісна вартість	1011	8284	7431
Знос	1012	7488	6859

Таблиця 2.4

Оцінка майнового стану підприємства та динаміка його зміни за 2019 рік
(тис. грн.)

Актив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
Основні засоби	1010	572,0	246,2
первісна вартість	1011	7431,1	6234,9
Знос	1012	6859,1	5988,7

Показники майнового стану свідчать про наявну негативну тенденцію зростання показника зносу. Хоча збільшення не велике, але воно свідчить про зношеність основних фондів. На підприємстві погіршується технічний стан основних засобів по причині підвищення їх використання.

Важливою умовою ефективного функціонування підприємства є його платоспроможність та ліквідність. Ліквідність характеризує можливість організації швидко перетворити активи на гроші. Даючи оцінку ліквідності підприємства, аналізують чи достатньо поточних (оборотних) активів для погашення поточних зобов'язань – короткострокової кредиторської заборгованості.

Ліквідність суб'єкта господарювання в короткостроковому періоді визначається його здатністю покрити свої короткострокові зобов'язання. Під короткостроковим строком умовно розуміють термін до одного року, хоча іноді він також порівнюється з операційним циклом.

При проведенні аналізу балансу підприємства, найперше здійснюють класифікацію активів підприємства за їх ліквідністю та пасивів за терміновістю оплати.

Основний показник ліквідності балансу відображує відношення суми усіх платіжних засобів до суми усіх платіжних зобов'язань, враховуючи їх

ліквідність. Цей показник дає можливість порівнювати баланси організацій за різні періоди часу, баланси різних суб'єктів господарювання та визначати які з них найбільш ліквідні.

При аналізі ліквідності вираховують три основні коефіцієнти, такі як:

- коефіцієнт покриття;
- коефіцієнт швидкої ліквідності;
- коефіцієнт абсолютної ліквідності.

Коефіцієнти покриття – це коефіцієнти, які допомагають визначити здатність організації (компанії, фірми, підприємства) обслуговувати заборгованість. До таких належить коефіцієнт покриття відсотків прибутком, який вираховується як відношення суми прибутків до оподаткування до відсотків за борги.

Щодо коефіцієнту абсолютної ліквідності, то цей показник характеризує ту частину короткотермінових фінансових зобов'язань суб'єкта господарювання, яка може бути виплачена лише за рахунок першокласних ліквідних активів, тобто йдеться про спроможність суб'єкта господарювання терміново погасити свою короткотермінову кредиторську заборгованість.

До цього ж, на короткострокову ліквідність або платоспроможність суб'єкта господарювання впливає його можливість генерувати прибуток. Тому, у цьому зв'язку розглядається якісний і кількісний показник ефективності діяльності будь-якого суб'єкта господарювання – рентабельність.

До головних показників рентабельності, які застосовуються у проведенні аналізу фінансового стану суб'єкта господарювання, належать:

- коефіцієнт рентабельності активів;
- коефіцієнт рентабельності власного капіталу;
- коефіцієнт рентабельності діяльності.

Коефіцієнт рентабельності активів або економічна рентабельність являє собою рівень прибутку, що формується усіма активами організації, які використовуються згідно з балансом. Щодо коефіцієнту рентабельності власного капіталу або фінансової рентабельності – цей показник відображає

рівень прибутковості власного капіталу, вкладеного в певну організацію, тому він являє найбільшу цікавість для наявних і потенційних власників й акціонерів та є одним з головних показників інвестиційної привабливості суб'єкта господарювання.

Розраховується коефіцієнт рентабельності діяльності підприємства як відношення чистого прибутку підприємства до чистої виручки від реалізації продукції (робіт, послуг). Коли даний показник збільшується – це говорить про зростання ефективності господарської діяльності підприємства, а коли зменшується – навпаки.

Щодо показника ЕВІТ – сума відсотків по позикового капіталу – це прибуток до сплати відсотків і податків. Рахується, що чим більший цей показник, тим нижчий ризик банкрутства підприємства. В практиці зазвичай рекомендується значення даного показника не нижче 2,5-3.

У результаті більш пізніх модифікацій цього показника, які дають змогу наблизити оцінку можливості сплати боргу до величини грошових потоків від операційної діяльності суб'єкта господарювання, слід виділити такі:

- ЕВІТДА: сума відсотків по позиковому капіталу, тобто прибуток до сплати відсотків і податків і амортизації;

- NCFВІТ: сума відсотків по позикового капіталу, тобто чистий грошовий потік від операційної діяльності до сплати відсотків і податків.

Для визначення сутності фінансової стійкості, звертають увагу на такі елементи, як ефективне формування, розподіл і використання фінансових ресурсів. Підприємством, яке є фінансово стійким, можна рахувати лише таке, яке за рахунок власних коштів має змогу забезпечити запаси й витрати, при цьому, не допустити невиправданої кредиторської заборгованості та завчасно розрахуватись за своїми зобов'язаннями.

Розрахунки ліквідності та платоспроможності ДП «НРМЗ» наведено у таблицях 2.5, 2.6 та 2.7.

Таблиця 2.5

Коефіцієнтний аналіз (2017 рік)

Найменування показника	Код рядка	Оптимальне Значення	Факт наростаючим підсумком з початку року		Звітний період (квартал, рік)	
			Мин. Рік	Поточ. рік	Мин. Рік	Поточ. Рік
1	2	3	4	5	6	7
Коефіцієнти рентабельності та прибутковості						
Валова рентабельність	5000	Збільшення	10,8	15,6	10,8	15,6
Рентабельність ЕВІТДА	5010	Збільшення	1,9	-0,3	1,9	-0,3
Рентабельність активів	5020	Збільшення	0,4	0,1	0,4	0,1
Рентабельність власного капіталу	5030	Збільшення	-1,5	-0,4	-1,5	-0,4
Рентабельність діяльності	5040	Збільшення	0,2	0,1	0,2	0,1
Коефіцієнти фінансової стійкості та ліквідності						
Коефіцієнт відношення боргу до ЕВІТДА	5100	-	29,6	367,8	29,6	367,8
Коефіцієнт фінансової стійкості	5110	>1	-0,2	-0,2	-0,2	-0,2
Коефіцієнт поточної ліквідності	5120	>1	0,5	0,5	0,5	0,5
Аналіз капітальних інвестицій						
Коефіцієнт відношення капітальних інвестицій до амортизації	5200	-	0,2	0,2	0,2	0,2
Коефіцієнт зносу основних засобів	5220	Зменшення	0,9	0,9	0,9	0,9

Таблиця 2.6

Коефіцієнтний аналіз (2018 рік)

Найменування показника	Код рядка	Оптимальне Значення	Факт наростаючим підсумком з початку року		Звітний період (квартал, рік)	
			Мин. Рік	Поточ. рік	Мин. Рік	Поточ. Рік
1	2	3	4	5	6	7
Коефіцієнти рентабельності та прибутковості						
Валова рентабельність	5000	Збільшення	15,6	15,5	15,6	15,5
Рентабельність ЕВІТДА	5010	Збільшення	-0,3	8,4	-0,3	8,4
Рентабельність активів	5020	Збільшення	0,1	5,8	0,1	5,8
Рентабельність власного капіталу	5030	Збільшення	-0,4	12,4	-0,4	12,4
Рентабельність діяльності	5040	Збільшення	0,1	4,7	0,1	4,7
Коефіцієнти фінансової стійкості та ліквідності						
Коефіцієнт відношення боргу до ЕВІТДА	5100	-	-367,8	14,1	-367,8	14,1
Коефіцієнт фінансової стійкості	5110	>1	-0,3	-0,3	-0,3	-0,3
Коефіцієнт поточної ліквідності	5120	>1	0,5	0,3	0,5	0,3
Аналіз капітальних інвестицій						
Коефіцієнт відношення капітальних інвестицій до амортизації	5200	-	0,2	0,1	0,2	0,1
Коефіцієнт зносу основних засобів	5220	Зменшення	0,9	0,9	0,9	0,9

Таблиця 2.7

Коефіцієнтний аналіз (2019 рік)

Найменування показника	Код рядка	Оптимальне Значення	Факт наростаючим підсумком з початку року		Звітний період (квартал, рік)	
			Мин. рік	Поточ. рік	Мин. Рік	Поточ. Рік
1	2	3	4	5	6	7
Коефіцієнти рентабельності та прибутковості						
Валова рентабельність	5000	Збільшення	15,5	12,4	15,5	12,4
Рентабельність ЕВІТДА	5010	Збільшення	8,4	-14,0	8,4	-14,0
Рентабельність активів	5020	Збільшення	5,8	-10,9	5,8	-10,9
Рентабельність власного капіталу	5030	Збільшення	-12,4	12,0	-12,4	12,0
Рентабельність діяльності	5040	Збільшення	4,7	-25,5	4,7	-25,5
Коефіцієнти фінансової стійкості та ліквідності						
Коефіцієнт відношення боргу до ЕВІТДА	5100	-	14,1	-32,0	14,1	-32,0
Коефіцієнт фінансової стійкості	5110	>1	-0,3	-0,5	-0,3	-0,5
Коефіцієнт поточної ліквідності	51210	>1	0,3	0,2	0,3	0,2
Аналіз капітальних інвестицій						
Коефіцієнт відношення капітальних інвестицій до амортизації	5200	-	0,1	-	0,1	-
Коефіцієнт зносу основних засобів	5220	Зменшення	0,9	0,1	0,9	0,1

Значна нестача ліквідності говорить про те, що підприємство не може оплатити свої поточні борги та зобов'язання. Це може призвести до інтенсивного продажу довгострокових вкладень та активів, а в найгіршому варіанті, що більш ймовірно в даному випадку – до неплатоспроможності та банкрутства.

Для власників організації низька ліквідність може означати зменшення прибутковості, втрату контролю та часткову або повну втрату вкладень капіталу. У нашому випадку підприємство державне. Для кредиторів недостатня ліквідність їх боржника являє собою затримку у сплаті процентів та основної суми боргу. Поточний стан ліквідності організації може також вплинути і на відносини з клієнтами і постачальниками товарів та послуг. Такі зміни призводять до неспроможності підприємства виконати умови контрактів та призводять до втрати своїх постачальників [65].

По цій причині, ліквідності надають такого важливого значення. Якщо суб'єкт господарювання не може погасити свої поточні зобов'язання в конкретний строк їх оплати, подальше існування такого підприємства ставиться під сумнів. Це навіть відсуває всі інші економічні показники підприємства на другий план.

Отже, згідно з отриманих результатів аналізу спостерігаємо негативну тенденцію збільшення валюти балансу. Впродовж досліджуваного періоду спостерігається звуження діяльності підприємства. Підсумувавши всі проведені результати аналізу фінансово-господарської діяльності ДП «НРМЗ» за 2017 - 2019 рр. можемо зробити висновок, що діяльність стала малоефективною, підприємство є неліквідним. Спостерігаємо зниження платоспроможності та фінансової стійкості. З кожним роком економічні показники погіршуються. Проблемним також є питання незадовільного технічного стану основних засобів. Для покращення показників діяльності даного підприємства, слід переглянути та внести зміни, найперше, до його облікової політики.

2.2. Удосконалення фінансової звітності для забезпечення оптимальності отриманих фінансових результатів

Основним призначенням фінансової звітності компаній є отримання інформації, яка дасть достовірне й повне уявлення про її майновий і фінансовий стан. Але на сьогоднішній фінансова звітність організацій не відповідає даним вимогам. Існує думка, що головною метою формування бухгалтерської звітності є надання її в державні органи контролю. Головними причинами, що заважають повністю розуміти та ефективно використовувати бухгалтерську фінансову звітність організацій, є:

- розбіжності в бухгалтерському законодавстві та в окремих його аспектах з податковим законодавством при тлумаченнях та відображенні фактів господарської діяльності;
- невідповідність потребам аналізу розміщення окремих статей та елементів бухгалтерської фінансової звітності [20, с.1].

Таким чином, ці аспекти потребують поглибленого дослідження з метою вдосконалення.

Перехід України до ринкових умов господарювання потребує організації обліку, яка б могла забезпечити учасників ринкових відносин потрібною бухгалтерською інформацією та дозволяла б власникам мати точні дані про власний майновий і фінансовий стан, а також результати діяльності відповідно до міжнародних стандартів. Водночас із внутрішньою потребою та вимогами управління формується великий шар зовнішньої статистичної та податкової звітності, в якій найважливіше місце займає бухгалтерська звітність.

Користувачами звітності виступають працівники, кредитори, постачальники, дійсні та потенційні інвестори, уряд та урядові організації, громадськість та інші зацікавлені особи. Сама методика аналізу залежить від встановлених цілей і операцій, систематизованих організаційно-аналітичних засад, прогнозування показників бухгалтерської фінансової звітності, що

включають: суб'єкти, об'єкти, мету, задачі, інструменти аналізу та опис процесів узагальнення і реалізації результатів аналізу.

Однією з головних проблем аналізу бухгалтерської фінансової звітності в ході затвердження економічних рішень, є отримання показників підходящих для порівняння. В нестійких умовах діяльності організації, що передбачає вибір методологічних аспектів фінансового обліку, ця проблема значно загострюється. Наслідком цього є збільшена увага до процесу вибору облікових методів, принципів та процедур при створенні показників бухгалтерської фінансової звітності. Запровадження в практику обліку можливості вибору принципів, процедур та методів його ведення при створенні показників бухгалтерської фінансової звітності дає змогу забезпечити відповідність звітних даних задачам, умовам та функціональній структурі кожного окремого підприємства, що слугує більш повному використанню показників бухгалтерської фінансової звітності при затвердженні рішень.

На сьогоднішній день можна виділити дві групи проблем, які виникають при проведенні облікової політики на підприємстві. Перша група характеризується вибором прийомів, методів та принципів бухгалтерського обліку безпосередньо з наявної нормативної бази та їх впливом на створення показників бухгалтерської фінансової звітності. Щодо другої групи питань, вона характеризується відсутністю в законодавстві формулювання вказівок щодо відображення у бухгалтерській фінансовій звітності конкретних господарських аспектів.

Слід зазначити, що для того, щоб дати оцінку ефективності діяльності будь-якого суб'єкта господарювання, потрібно знайти та пояснити взаємозалежність між компонентами фінансових звітів. Аналіз фінансово-господарського стану має дві головні цілі [64, с. 14-15]:

- проаналізувати динаміку фінансово-господарської діяльності організації;
- підготувати інформацію, необхідну для прогнозування.

До цього ж, мета буде досягнута в результаті рішення взаємопов'язаної сукупності аналітичних задач, таких як [36, с. 16]:

- дослідження фінансово-господарського стану організації на момент здійснення аналізу;
- визначення напрямів та закономірностей розвитку організації;
- дослідження аспектів, що мають негативний вплив на фінансовий стан організації;
- визначення резервів, якими організація може користуватися для оптимізації власного фінансового стану.

Для проведення аналізу фінансового стану суб'єкта господарювання використовується система взаємопов'язаних показників, які ґрунтуються на даних бухгалтерської та статистичної звітності організації. Даний аналіз інколи називають зовнішнім по тій причині, що він орієнтується лише на загальнодоступну звітність підприємства. Ймовірність вихідних даних встановлює цінність показників, по яких ведеться розрахунок. Головний зміст зовнішнього аналізу складається з:

- аналізу абсолютних показників прибутку;
- аналізу відносних показників прибутку;
- аналізу фінансової стійкості та ліквідності балансу;
- аналізу ефективності використання притягнутого капіталу.

Показники оцінки фінансового стану суб'єкта господарювання повинні бути такими, щоб усі, хто пов'язаний із економічними відносинами на підприємстві, мали змогу отримати відповіді на запитання про те, наскільки надійна організація як партнер у фінансовому відношенні, а тому, прийняти рішення про економічну доречність запровадження таких відносин. У будь-кого з партнерів організації – акціонерів, податкових адміністрацій, банків – власний критерій економічної доречності, виходячи з своїх інтересів.

Наступним кроком після того, як фінансові звітності проаналізовані, буде комплексна оцінка фінансово-господарського стану організації. Для цього потрібно дати оцінку тенденціям найбільш загальних показників, які з різних

сторін відображують фінансовий стан суб'єкта господарювання. Показниками та елементами відповідного фінансового стану організації є:

- стійка платоспроможність;
- своєчасна організація розрахунків;
- ефективне використання капіталу;
- наявність стабільних фінансових ресурсів.

Основною базою інформації, яка використовується в аналізі фінансових результатів є накладні на відвантаження продукції, дані аналітичного бухгалтерського обліку за рахунками результатів, фінансової звітності ф. №1 «Баланс», ф. №2 «Звіт про фінансові результати», ф. №3 «Звіт про рух грошових коштів», ф. №4 «Звіт про власний капітал», ф. №5 «Примітки до річної фінансової звітності». Вивчення способів аналізу фінансової звітності дає змогу стверджувати про велику кількість її напрямків при дослідженні фінансово-господарських операцій. Доволі часто вітчизняним спеціалістам з фінансового аналізу доводиться використовувати способи з іноземної практики, причому, що такі способи адаптації не мають рекомендацій до існуючих умов господарської діяльності та реального інформаційного забезпечення. Базуючись на даному аспекті було встановлено головні напрямки оптимізації способів аналізу бухгалтерської фінансової звітності, в тому числі:

- подальша побудова теоретичного основ методики;
- підвищення ефективності використання даних аналізу через приведення їх до співставності;
- правильна побудова форм бухгалтерської фінансової звітності таким чином, щоб максимально полегшити вивчення відображених в них господарських взаємозв'язків.

Ефективність проведення аналізу залежить від застосування різних типів моделей, що дозволяють структурувати та ідентифікувати взаємозв'язок між показниками. Оцінка фінансового стану підприємства в умовах ринкових відносин особливо важлива для вирішення конкуренції і фінансової стабільності, надійності підприємства як партнера. У значній мірі втрачає

значення контроль виконання планів, які регламентують діяльність підприємств, зростає потреба в оцінка фінансового стану та аналізі ліквідності (платоспроможності) підприємств (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

Оцінка платоспроможності підприємств

Показник	Характеристика	Рекомендовані показники
Коефіцієнт покриття	Погашає власні боргові зобов'язання за рахунок отриманого від операційної діяльності чистого грошового потоку та прибутку	1,5 – 2,0
Коефіцієнт швидкої ліквідності	Відношення високоліквідних поточних активів до короткострокових зобов'язань (поточних пасивів)	0,8 – 1,0
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	Спроможність підприємства негайно погасити свою короткотермінову кредиторську заборгованість	0,2 – 0,25

Аналіз фінансової звітності слугує пошуку помилок, застерігає від банкрутства, сприяє виявленню перспектив розвитку виробництва в конкурентних умовах діяльності. З ціллю оптимізації регулювання бухгалтерського обліку виступає забезпечення доступу всіх зацікавлених осіб до інформації та звітності, яка надає об'єктивну картину фінансового стану та результатів діяльності підприємства. Державному регулюванню підлягають елементи бухгалтерського обліку, пов'язані із підсумовуванням інформації та формуванням звітності, потрібної зовнішнім користувачам.

Способи обчислення показників балансової ліквідності, платоспроможності, та фінансової стабільності в методичних матеріалах варто викласти більш простіше та деталізовано. Таким чином, в перспективі сформуванню професійну програму для використання комп'ютерних технологій

в проведенні аналізу фінансово-господарського стану організації. Згідно з теперішніми напрямками розвитку фінансової звітності передбачається посилення акценти на примітки і роз'яснення до фінансової звітності, головною ціллю яких є висвітлення, коригування, уточнення і доповнення інформації, яка відображається в головних звітних формах. Удосконалення приміток і пояснень повинно полягати в їх глибшій прив'язці до основних форм, що підвищить їх аналітичну цінність.

2.3. Методологічні аспекти облікової політики ДП «РМЗ»

Усі способи, принципи та методи, які обрало ДП «НРМЗ» та використовує при здійсненні обліку та формуванні звітності задокументовані у Наказі «Про облікову політику» (Додаток Г). Формування облікової політики на підприємстві займався головний бухгалтер. Політика бухгалтерського обліку ДП «НРМЗ» була сформована на основі вимог чинного законодавства України, з врахуванням специфіки та особливості діяльності даного підприємства. Основна частина облікової політики присвячена розкриттю методологічних аспектів ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.

В перших пунктах наказу про облікову політику розглянуто питання щодо загальних положень, а саме організації роботи бухгалтерського відділу. Наголошено, що всі обов'язки, які стосуються здійснення податкового та бухгалтерського обліку, складання звітності покладено на структурний підрозділ «Бухгалтерія», який безпосередньо підпорядковується головному бухгалтеру.

Щодо організаційно-технічної частини, вона повинна відображувати відповідальність та обов'язки головного бухгалтера і його заступника, а також містити перелік матеріально-відповідальних осіб, які несуть відповідальність за здійснення фінансово-господарських операцій та за формування звітності. Окремими додатками мають бути затверджені переліки зразків підпису відповідальних осіб. Але ці дані відсутні в обліковій політиці підприємства.

Права та обов'язки облікових працівників документально оформлено у посадових інструкціях.

В обліковій політиці підприємства неповністю розкрито положення щодо організації звітності на підприємстві. Наголошено, що фінансова звітність має складатися відповідно до вимог НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Також, взагалі не приділена увага елементам організації управлінської, податкової та статистичної звітності.

Бухгалтерський облік на ДП «НРМЗ» здійснюється відповідно до Робочого плану рахунків, який було затверджено у додатку до облікової політики. Згідно з розпорядчим документом, на керівника покладено здійснення контролю за дотриманням облікової політики. Ще одним недоліком є незатверджена в обліковій політиці система й форми управлінського або внутрішньогосподарського обліку, звітності та контролю.

Як вже зазначалося вище, найбільша частина облікової політики має відношення до методології відображення фінансово-господарських операцій та фактів бухгалтерського обліку. Методологічна частина обумовлює порядок визнання зобов'язань та активів, їх оцінку та особливості обліку.

Проаналізувавши облікову політику даного підприємства, можна зробити висновок, що в ній відсутня чітка структура, певної класифікації щодо наведення методології обліку окремо активів, зобов'язань та пасиву. Інформація зображується в неорганізованому порядку та поділяється на підпункти. Слід наголосити, що у наказі відсутня інформація про види діяльності, які безпосередньо здійснює підприємство. Однак, у підсумковій частині облікової політики є положення, що відносяться до узагальнення витрат від операційної, інвестиційної, фінансової діяльності та витрат на запобігання надзвичайним подіям на спеціальних рахунках. Але немає інформації, у чому полягає їх здійснення.

В окремому пункті облікової політики відображено умови визначення нематеріальних активів та об'єктів основних засобів. Однією з найважливіших умов є строк корисного використання, який має становити більше одного року.

Підприємство термін «основний засіб» визначає, як закінчений пристрій, який спроможний здійснювати низку самостійних функцій. А, щодо нематеріальних активів, визначення наведено надто стисло, що є теж вагомим недоліком. Згідно з обліковою політикою, актив, що відрізняється від матеріального варто стверджувати нематеріальним. Тому слід вважати, що цього визначення не достатньо, потрібно більш ширше та точніше обґрунтувати його.

Дане підприємство застосовує прямолінійний метод нарахування амортизації для основних засобів та нематеріальних активів безперервно кожен місяць. Цей метод застосовують, виходячи зі строку їх корисного використання. Також в обліковій політиці немає інформації про облік нематеріальних активів та основних засобів, за якою вартістю оцінюються активи, які витрати входять до первісної вартості.

Варто підмітити, про наявність в обліковій політиці переліку первинних документів щодо руху основних засобів та відсутність затверджених форм для обліку нематеріальних активів. В наказі не відображено питання порядку здійснення переоцінки цих активів, не визначено положення щодо встановлення ліквідаційної вартості нематеріальних активів. В окремому пункті документу зазначені умови визначення малоцінних необоротних матеріальних активів. Амортизацію нараховуються у першому місяці експлуатації активу у розмірі 100 % вартості.

Негативним аспектом є відсутність порядку обліку МШП, строком використання менше року, та необоротних активів. Немає положення про списання цих груп активів. У положенні відображується інформація про одиниці бухгалтерського обліку запасів та умови їх визначення. Суб'єкт господарювання має право назвати актив запасами лише в тому випадку, коли існує можливість в перспективі отримати економічну вигоду і тоді, коли є ймовірність встановити достовірну вартість.

В окремому пункті облікової політики підприємства відображається інформація про обраний метод створення забезпечень. Щорічні відпустки обчислюються шляхом добутку нарахованої заробітної плати та відсотку,

визначеного як відношенням річної планової суми на оплату відпусток до загального фонду оплати праці, що становить 12%.

Відповідно до наказу про облікову політику, для обліку витрат суб'єкт господарювання має використовувати тільки 9 клас Плану рахунків. Списання проходить щомісячно або в кінці звітного періоду, на рахунок 79 «Фінансові результати». В обліковій політиці даного підприємства немає визначення терміну витрат, умов їх здійснення, класифікації, а також не вказано метод обліку витрат. Позитивною тенденцією політики бухгалтерського обліку є схвалений перелік і склад статей постійних і змінних загальновиробничих витрат, обчислення виробничої собівартості продукції. Основою розподілу загальновиробничих витрат виступає заробітна плата виробничого персоналу.

Деякі пункти облікової політики ДП «НРМЗ» відображують стисле визначення грошовим коштам та їх еквівалентам. Щодо звіту про рух грошових коштів, його затверджено складати за прямим методом. Слід наголосити, що облікова політика даного підприємства не повністю розкриває положення, які регламентують порядок ведення податкового обліку на підприємстві.

Вище перелічені елементи облікової політики ДП «НРМЗ», які затверджені в діючій обліковій політиці прямим чином впливають на фінансовий стан та результати діяльності даного підприємства. Зокрема для того, щоб оптимізувати фінансові показники підприємство використовує прямолінійний метод нарахування амортизації необоротних активів. Впровадження цього методу значно вплинуло на показники майнового стану суб'єкта господарювання. Негативним моментом виділимо зростання показника зносу, що говорить про значну зношеність основних засобів. На підприємстві сильно погіршується технічний стан основних засобів.

Таким чином, провівши аналіз облікової політики ДП «НРМЗ», наголошуємо, що цей розпорядчий документ має в собі низку недоліків, таких як відсутність чіткої структури, а елементи облікової політики визначені в неорганізованому порядку. Варто підкреслити недостатню деталізацію об'єктів активів, зобов'язань та власного капіталу. Також не розкрито теми про

документальне оформлення обліку та руху ресурсів суб'єкта господарювання. Відсутні і трактування одиниць об'єктів обліку. Облікова політика даного підприємства не розкриває методологічних аспектів управлінського обліку.

Висновки до розділу 2

Отже, ефективне функціонування будь-якого суб'єкта господарювання тісно пов'язане із гарантуванням його стійкого фінансового стану шляхом підтримки абсолютної ліквідності і платоспроможності. Для цього організаціям варто проводити аналіз показників ліквідності та платоспроможності на короткострокову перспективу, що буде слугувати підставою для пошуку напрямків їх оптимізації. Таким чином, будь-якому суб'єкту господарювання потрібно створювати умови для зменшення фінансових зобов'язань та збільшення грошових активів.

Аналізуючи ліквідність обраного нами підприємства, було досліджено, що поточних (оборотних) активів не достатньо для того, щоб погасити поточні зобов'язання, а майновий стан підприємства лишає бажати кращого. Однією з причин такої негативної тенденції є недосконала політика бухгалтерського обліку на підприємстві.

Провівши дослідження, можна зробити висновки, що облікова політика ДП «НРМЗ» містить низку недоліків. У наказі відсутні головна інформація про підприємство, також не вказана форма організації бухгалтерського відділу. Такі важливі питання, як організація управлінської, податкової та статистичної звітності залишилися без уваги. Також відсутня низка рекомендованих додатків до облікової політики у розрізі положень, щодо інвентаризації, документообігу, матеріально-відповідальних осіб.

РОЗДІЛ 3

ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА ТА ЇЇ ВПЛИВ НА ПОКАЗНИКИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

3.1. Облікова політика підприємства та її вплив на показники фінансової звітності

В ринковому середовищі зовнішнім користувачам фінансової інформації необхідно бути в курсі, за допомогою яких прийомів, процедур, принципів та методів формувалась той чи інший елемент фінансової звітності, по цій причині в примітках до неї відображається та облікова політика, яка діяла на підприємстві протягом звітного періоду, виконуючи різних об'єктів.

Під елементами облікової політики слід розуміти способи оцінки, методи списання видів активів, послідовність розмежовування доходів та витрат, послідовність обліку деяких окремих об'єктів бухгалтерського обліку на підприємстві тощо.

Відповідно до Методичних рекомендацій про облікову політику суб'єкта господарювання [40], положення про політику бухгалтерського обліку конкретного підприємства повинно містити такі головні елементи:

- методи оцінювання вибуття запасів;
- регулярність розкриття середньозваженої собівартості одиниці запасів;
- послідовність обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат, ведення окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат;
- методи амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів;
- вартісні ознаки предметів, які відносяться до складу малоцінних необоротних матеріальних активів;
- підходи до переоцінки необоротних активів;

- використання класу 8 та/або 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та фінансово-господарських операцій суб'єкта господарювання;

- підходи до регулярності зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку;

- спосіб розрахунку резерву сумнівних боргів;

- список створюваних забезпечень витрат і платежів у перспективі;

- послідовність оцінювання ступеня закінченості процедур з надання послуг;

- сегменти діяльності, пріоритетний вид сегмента, засади ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках;

- список і склад змінних та постійних загально виробничих витрат, бази їх розподілу;

- список і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);

- дату розкриття фінансових активів, придбаних в результаті систематичної діяльності;

- базу розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу;

- кількісні критерії та якісні ознаки суттєвості інформації про господарську діяльність, події та статті фінансової звітності;

- регулярність встановлення відстрочених податкових активів та зобов'язань;

- регулярність проведення інвентаризації;

- встановлення одиниці аналітичного обліку запасів;

- метод формування звіту про рух грошових коштів;

- підходи до віднесення витрат, пов'язаних з оптимізацією об'єкта основних засобів до первісної вартості або витрат звітного періоду.

З перелічених вище елементів можна сказати, що облікова політика суб'єкта господарювання є значущим засобом створення основних показників діяльності підприємства, так як вона має великий вплив на показники

собівартості продукції, податків, прибутку та показників фінансового стану в цілому. Політика бухгалтерського обліку може слугувати інструментом для:

- управління витратами та фінансовими результатами, що в значній мірі впливає на значення показників звітності та фінансові коефіцієнти; інструментом управління нарахованими податками;
- ефективним інструментом вирішення на практиці суперечностей законодавчих документів з бухгалтерського обліку та оподаткування;
- інструментом удноманітнення облікових процедур та зменшення їх трудомісткості;
- інструментом здійснення фундаментальних принципів міжнародних стандартів фінансової звітності – безперервності діяльності та методу нарахування.

Беручи до уваги наукові роботи різних авторів, щодо питань створення ефективної облікової політики суб'єкта господарювання [3, 10, 23, 34], всі елементи політики бухгалтерського обліку радимо упорядковувати за трьома групами з врахуванням суттєвості впливу на фінансові результати та аналітичні показники фінансової звітності:

- перша група – елементи, які не мають впливу на фінансові результати та аналітичні показники фінансової звітності підприємства;
- друга група – елементи, за допомогою яких неможливо дати точну оцінку впливу;
- третя група – елементи з можливим впливом на аналітичні показники та фінансові результати, які теж поділяємо на дві категорії:
 - 1) елементи облікової політики з довгостроковим періодом впливу (більше 12 міс.);
 - 2) елементи облікової політики з короткостроковим періодом впливу (менше 12 міс.).

На рисунку 3.1 зображено класифікацію елементів облікової політики із врахуванням суттєвості впливу на аналітичні показники та результати фінансової звітності.

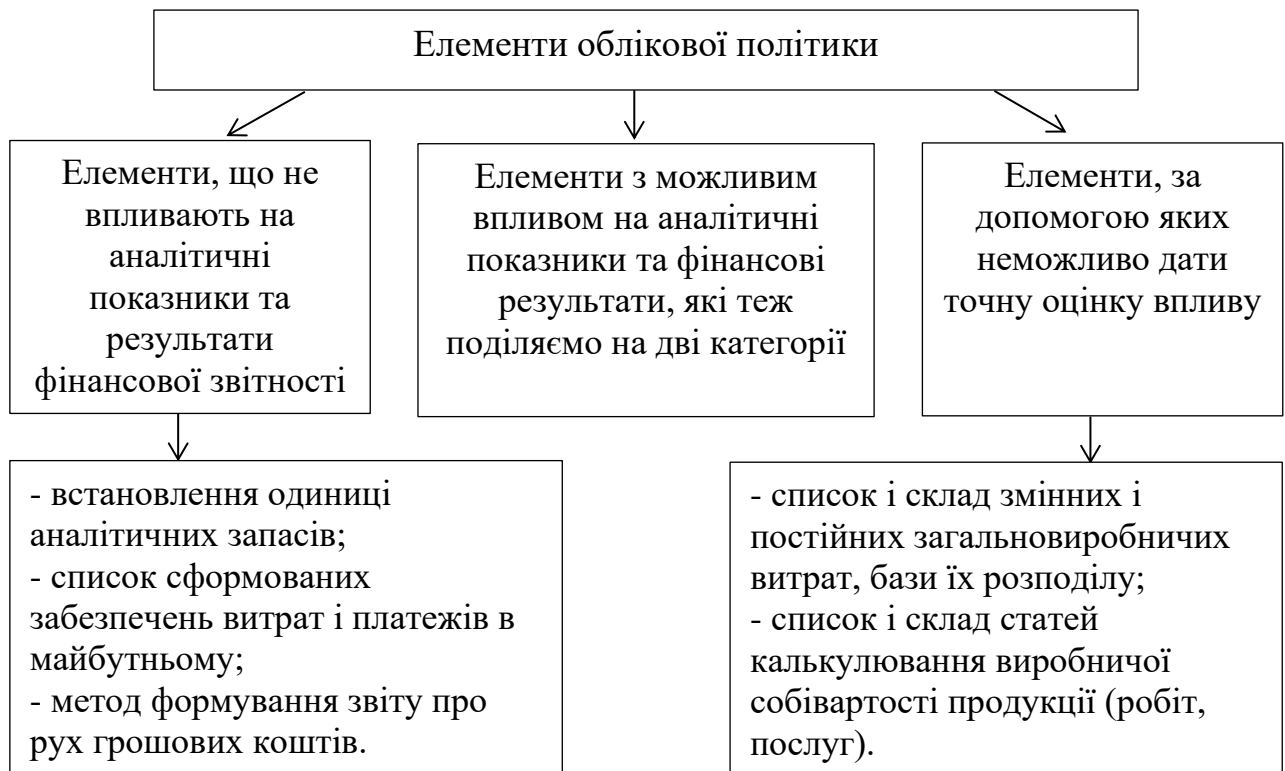


Рис. 3.1. Класифікація елементів облікової політики за рівнем суттєвості впливу на аналітичні показники та результати фінансової звітності

З елементів облікової політики, які мають найбільший вплив на аналітичні показники та результати фінансової звітності, варто виділити:

- модель оцінки основних засобів (за первісною вартістю (собівартістю) або за переоціненою вартістю);
- встановлення способу оцінки вибуття запасів (ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів, ФІФО або за середньозваженою собівартістю);
- встановлення способу нарахування амортизації (прямолінійний, виробничий або прискорене списання).

Застосування різних принципів та методів в обліковій політиці дає змогу управляти фінансовим результатом. Цей фактор спричиняє невідповідність показників фінансової звітності для проведення її аналізу та створює можливості маніпулювання фінансовим результатом.

Про суб'єктивність облікової політики підприємства та її можливість впливати на прибуток, писали у своїх роботах прихильники соціологічного підходу до обліку, які стверджували, що здатність порівняння даних фінансової звітності є причиною ліберальності менеджменту підприємства. Також така тенденція спричинена тим, що доходи в більшості зображуються в документах на реалізацію товарів і послуг, а величина витрат завжди залежить від політики бухгалтерського обліку методологічних прийомів, обраних підприємством.

Таким чином, доходи визначаються об'єктивно, а витрати, які стосуються обчислення собівартості – суб'єктивні. З цього і виходить умовність суми валового прибутку суб'єкта господарювання. Внаслідок проведення переоцінки основних засобів до справедливої вартості сильно змінюється і фінансові показники до оподаткування. Дооцінка об'єктів основних засобів спричиняє зростання їх залишкової вартості, а також до зростання амортизації. Уцінка навпаки – призводить до зменшення амортизації, зниження витрат та зростання прибутку підприємства. Тому, фінансовий результат до оподаткування зростає на суму уцінки основних засобів, віднесеної до витрат звітного періоду, та знижується на суму дооцінки основних засобів.

Предметами впливу наведеного елемента облікової політики є собівартість, капітал у дооцінках, інші витрати операційної діяльності, а також валюта балансу та вартість активів. У випадку переоцінки трансформується величина першого розділу активу балансу, тому ця переміна впливе на показник ділової активності організації – фондвіддачу. В свою чергу, дооцінка спричинить зростання величини чистих активів, коефіцієнта автономії, коефіцієнта фінансової стійкості та зниження показників рентабельності продажів, рентабельності активів, рентабельності власного капіталу, фондвіддачі і капіталовіддачі.

Великий вплив на аналітичні показники фінансової звітності зумовлює вибір способів оцінки вибуття запасів. Якщо розглядати через призму розрахунку показників платоспроможності такий метод, як ФІФО – це найкращий варіант оцінки вибуття запасів, але цей спосіб, зазвичай, веде до

зростання податку на прибуток. Метод ФІФО підвищує фінансові результати, так як при його використанні зменшується собівартість в результаті списання запасів за меншими «першими» цінами.

Здійснюючи вибір способу нарахування амортизації необоротних активів підприємству важливо взяти до уваги той факт, що при використанні прискорених способів амортизації зросте коефіцієнт поточної ліквідності, коефіцієнт забезпеченості особистим оборотним капіталом, фондівіддача та знизяться, в свою чергу, показники рентабельності продажів і рентабельності активів.

Для того, щоб політика бухгалтерського обліку стала не просто офіційним атрибутом облікової системи, а інформаційною базою для прийняття управлінських рішень, потрібно:

- здійснити аналіз умов діяльності суб'єкта господарювання, його організаційної структури;
- провести аналіз фактичного стану бухгалтерського обліку і системи внутрішнього контролю на підприємстві;
- встановити мету створення ефективної облікової політики.

До найважливіших цілей позитивної облікової політики варто включити раціоналізацію грошових потоків і оптимізацію інвестиційної привабливості підприємства. Створення облікової політики, спрямованої на раціоналізацію грошових потоків та зростання інвестиційних можливостей, буде потрібною, в тому випадку, коли організація почне освоювати нові ринки збуту, впроваджувати інновації, а тому проводить пошук додаткових фінансових ресурсів.

Облікова політика підприємства, спрямована на створення привабливої для інвесторів і кредиторів фінансової звітності, має забезпечити формування найбільш пригодної фінансової звітності. В таких умовах слід використовувати прискорені методи амортизації, раціоналізувати оподаткування, вивільняти альтернативні фінансові ресурси через посилення ділової активності та прискорення оборотності активів.

Отже, облікова політика являється важливою ланкою, яка з'єднує систему менеджменту та процес бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання. Завдячуючи політиці бухгалтерського обліку, значення бухгалтера-аналітика в управлінні теперішнім підприємством зростає по причині того, що він має змогу брати участь в процесі управління показниками бухгалтерського балансу та звітності, показниками податкових декларацій, в інформаційному забезпеченні управлінських рішень через «нормальні» фінансові коефіцієнти. Зважаючи на суттєвий вплив облікової політики на фінансові показники діяльності суб'єкта господарювання, в основу вибору її елементів слід покласти обрану підприємством стратегію розвитку.

3.2. Шляхи вдосконалення методологічних аспектів облікової політики ДП «НРМЗ»

Створенню облікової політики суб'єкта господарювання потрібно приділяти досить багато уваги по тій причині, що це гарантія раціональної побудови бухгалтерського обліку [23]. Процес створення облікової політики підприємства є трудомістким і являє собою виконання певних поетапних процедур, користуючись при цьому різними методами та принципами організації та здійснення бухгалтерського обліку. Облікова політика суб'єкта господарювання створюється відповідно до:

- «Методичних рекомендацій щодо облікової політики»;
- Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність»;
- Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку;
- інших законодавчих актів.

Головною проблемою, яка зустрічається в практиці є незбіжність затвердженого суб'єктом господарювання наказу облікової політики із «Методичними рекомендаціями щодо облікової політики» в частині конкретних елементів політики бухгалтерського обліку. Для того, щоб позбутися даної проблеми суб'єкту господарювання варто проводити

оптимізацію облікової політики в двох течіях таких, як аналіз та контроль (рис. 3.2).

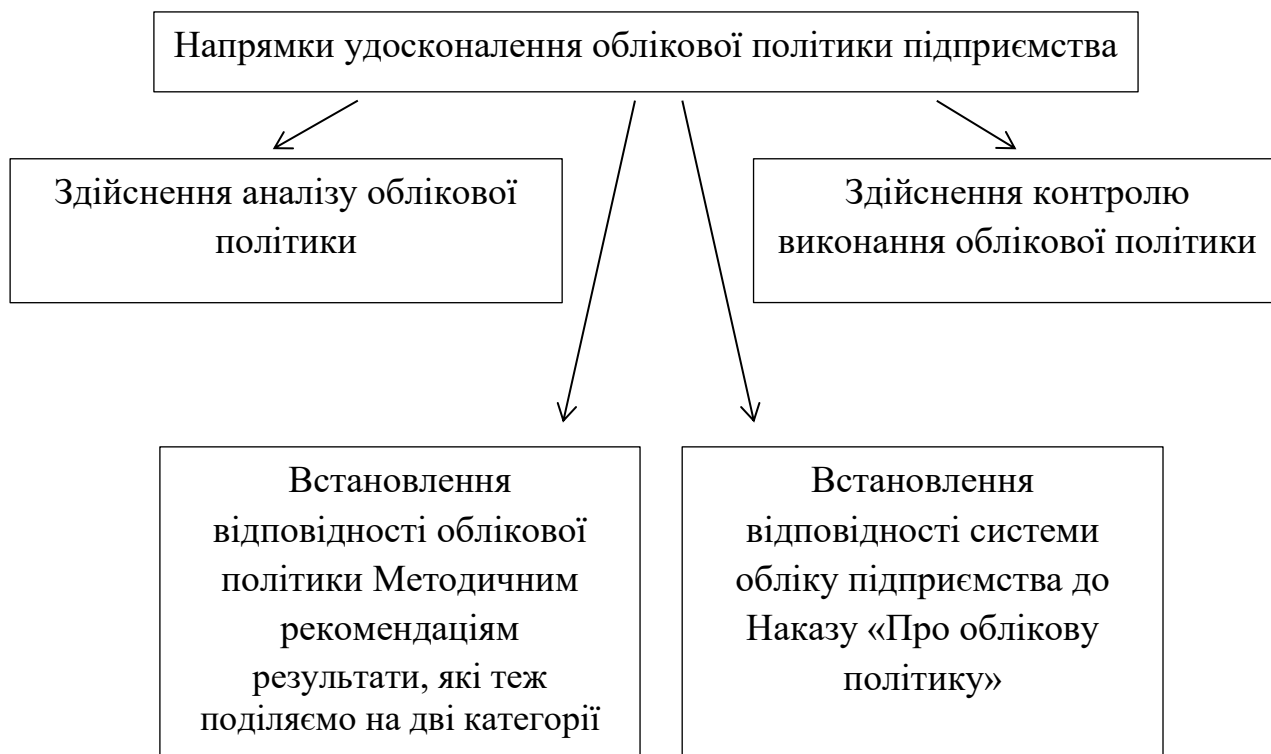


Рис. 3.2. Напрямки вдосконалення облікової політики підприємства

Здійснення аналізу облікової політики підприємства та контролю за її проведенням дасть змогу вчасно виявити проблеми та зважити специфіку обліку з урахуванням особливостей діяльності конкретного підприємства.

Запропоновані нами елементи вдосконалення політики обліку дадуть змогу:

- притримуватись однієї методології бухгалтерського обліку;
- правдивого відображення інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства у фінансових звітах;
- зіставність сформованої облікової політики підприємства вимогам чинного законодавства, національним П(С)БО, а також ПКУ;
- ефективність механізму документообігу.

Виявлені помилки можливо відредагувати згідно Методичних рекомендацій щодо облікової політики суб'єкта господарювання та відобразити

зміни в наказі про облікову політику. Контроль за здійсненням облікової політики можна проводити шляхом здійснення аудиту. Облікова політика суб'єкта господарювання є об'єктом перевірки на всіх стадіях аудиту бухгалтерської звітності – від планування до формування висновку [10]. Для здійснення аудиту облікової політики потрібно провести такі процедури:

- перевірити чи є в наявності на підприємстві, прийнятий на законодавчому рівні, розпорядчий документ про облікову політику;
- встановити відповідність наказу про облікову політику підприємства вимогам законодавства, П(С)БО та внутрішнім нормативним актам;
- виконати аналіз елементів облікової політики суб'єкта господарювання.

Аналіз облікової політики підприємства та контроль за її дотриманням дасть змогу встановити відповідність обраної облікової політики вимогам теперішнього законодавства та забезпечити розумну побудову бухгалтерського обліку конкретного суб'єкта господарювання.

Проаналізувавши облікову політику ДП «НРМЗ» можна зробити висновок про те, що наказ про облікову політику має багато недоліків щодо методологічних та організаційно-технічних аспектів. Виходячи з цього, виявлено присутність розмитої структури, а також не повністю або зовсім відсутня інформація про основні елементи облікової політики. Облікова політика досліджуваного підприємства визначає елементи тільки бухгалтерського обліку. Глобалізаційні процеси та науково-технічний прогрес посприяли зміні методів і правил організації облікової політики.

Структуру наказу про облікову політику даного підприємства слід вдосконалити, зробити її більш структуризованою та чіткою. Тому, інформацію, що відображається в діючій обліковій політиці, потрібно згрупувати по відповідних розділах. Також слід приєднати окремі розділи, що стосуються управлінського та податкового обліку та відобразити відповідальність щодо виконання розпорядчого документу та організацію бухгалтерського обліку. Також до наказу про облікову політику пропонуємо включити преамбулу (передмова, вступна частина як правило

важливого нормативного акту: конституції, закону, декларації, міжнародного договору, постанов, в нашому випадку наказу про облікову політику, у якій дається пояснення існування суб'єкта господарювання, викладаються обставини та мотиви, що були приводом для його створення, описуються цілі й завдання, а також інші дані загального характеру.), у якій відображається загальна інформація про дане підприємство (табл. 3.1). Ця інформація є досить важливою і потрібною для зовнішніх користувачів.

Таблиця 3.1

Загальні положення про підприємство ДП «НРМЗ»

Показник	Зміст
Повне найменування юридичної особи	Державне підприємство Нововолинський ремонтно-механічний завод
Скорочена назва	ДП Нововолинський РМЗ
Розмір статутного капіталу	7 019 600,00 грн
Організаційно-правова форма	Державне підприємство
Види діяльності	Основна: 33.12 Ремонт і технічне обслуговування машин і устаткування промислового призначення Інші: 28.92 Виробництво машин і устаткування для добувної промисловості та будівництва 20.11 Виробництво промислових газів 24.52 Лиття сталі 25.11 Виробництво будівельних металевих конструкцій і частин конструкцій 35.12 Передача електроенергії 35.13 Розподілення електроенергії 41.20 Будівництво житлових і нежитлових будівель 42.21 Будівництво трубопроводів
Юридична адреса і місцезнаходження	Україна, 45400, Волинська обл., місто Нововолинськ, вулиця шахтарська, будинок 53
Об'єкти нерухомості	Нерухомість: 6 об'єктів Земельні ділянки: 5 об'єктів

В сучасних умовах господарювання облікова політика має виступати не лише інструментом бухгалтерського обліку, але й однією обов'язкових елементів нового прогностичного економічного механізму управління сучасним підприємством – фінансового інжинірингу [34]. По цій причині, потрібно розширити функції облікової політики ДП «НРМЗ», доповнити наказ елементами управлінського обліку (рис. 3.3).



Рис. 3.3. Модель облікової політики ДП «НРМЗ»

Також необхідним доповненням до облікової політики є елементи бухгалтерського інжинірингу, враховуючи принципи прогнозування та бюджетування в умовах управління бізнес-процесами фінансової та операційної діяльності підприємства.

Під час аналізу облікової політики було також виявлено, що на ДП «НРМЗ» відсутні форми графіків документообігу. Цей недолік є важливим, так

як успішне управління напряду залежить від організованості системи документообігу. Незатверджені графіки значно сповільнюють та ускладнюють весь обліковий процес. Важливо, щоб кожен документ оформлювався та перевірявся в зазначені терміни відповідальною особою на підприємстві. Документація організації повинна зберігатися належним для цього чином – в поточному архіві (3 роки) та у постійному архіві бухгалтерії (понад 5 років). Здійснення роботи згідно графіку дасть змогу зменшити строки формування та перебування первинних документів у структурних підрозділах та допоможе забезпечити вчасне документальне вираження подій, покращить сам процес бухгалтерського обліку. Підприємство зобов'язане вказувати перелік документів в розпорядчому документі, які використовуються суб'єктом господарювання, а також форми, які приймаються згідно з наказом керівництва. На даному підприємстві ці елементи в обліковій політиці відсутні.

Важливим елементом облікової політики є інвентаризація. Для його покращення пропонуємо обліковою політикою регламентувати склад інвентаризаційної комісії та графік її проведення. Так як успішно організована інвентаризаційна робота є значущим способом проведення контролю за збереженням ресурсів суб'єкта господарювання.

Провівши аналіз облікової політики ДП «НРМЗ» було сформульовано висновок, що методологічна частина містить багато недоліків. Про це свідчить недостатня деталізація зобов'язань, об'єктів активів та власного капіталу. Слід наголосити, що деякі положення відображаються неповністю або взагалі відсутні.

Також, згідно результатів проведеного аналізу у другому розділі, було встановлено незадовільний технічний стан основних засобів. Він показує значну зношеність основних фондів. По цій причині варто оптимізувати елементи амортизаційної політики. Для того, щоб покращити їхній технічний стан, потрібно затвердити прискорений метод амортизації. Для ДП «НРМЗ» доцільно користуватися методом зниження залишкової вартості. Даний спосіб

дасть змогу мінімізувати моральний знос основних засобів та оптимізувати їхній технічний стан.

У такий спосіб, в кваліфікаційній роботі було досліджено та запропоновано удосконалення методологічних аспектів облікової політики, що знайшли своє місце в амортизаційній політиці ДП «НРМЗ». Затвердження вищенаведених пропозицій дасть змогу підприємству оптимізувати технічний стан основних засобів, з мінімальним збільшенням собівартості готової продукції.

3.3. Досвід країн ЄС у формуванні облікової політики підприємств

Оптимізація бухгалтерського обліку в Європейському Союзі є частиною політики оптимізації законодавства про підприємство, метою якого є забезпечення свободи проведення своєї діяльності. Правова база політики бухгалтерського обліку відображена у статті 44(2)(g) (колишня 54(3)(g)) «Договору про заснування Європейського Співтовариства». Тому в межах щорічних планів із здійснення Програми було запроваджено систему використання в Україні міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). Це стало головним питанням пристосування вітчизняної законодавчої бази до *acquis communautaire* в галузі бухгалтерського обліку [28].

Досить важливою умовою успішного здійснення своєї діяльності кожного підприємства є чітко сформована цілісна система бухгалтерського обліку, яка являє собою створення та прийняття на тривалий термін чіткої облікової політики, як особливого інструмента регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Створення законодавчих меж, згідно яких буде вестись бухгалтерський облік та формування фінансової звітності, відображення їх у нормативних актах є вираженням облікової політики конкретного рівня в сфері бухгалтерського обліку.

У зв'язку із стандартизацією бухгалтерського обліку з'явилась і міжнародна стандартизація, яка характеризує риси облікової політики суб'єкта

господарювання. Облікову політику варто розуміти як галузь діяльності державних органів або інститутів, створених державними та міжнародними спілками бухгалтерів, направлену на нормалізацію чи стандартизацію бухгалтерського обліку.

Політика бухгалтерського обліку на підприємстві є важливим механізмом, за допомогою якого з'являється взаємозв'язок державного регулювання і власного бачення підприємства щодо організації та здійснення бухгалтерського обліку. В свою чергу, державна політика бухгалтерського обліку виконує функцію нормативно-правового регулювання організації, методики ведення обліку та формування фінансової звітності в межах країни. Ціль державної політики бухгалтерського обліку полягає у зменшенні (прибирання) розбіжностей у відображенні методів подання інформації, фінансових звітів підприємств, зменшення коливань кількості та якості інформації в зовнішніх бухгалтерських звітах [28].

Процес глобалізації світової економіки, необхідність посилення захисту прав інвесторів та забезпечення прозорості міжнародних ринків капіталу стали причиною створення абсолютно нових вимог щодо створення інформаційної бази організацій, а також створення об'єднань різних країн. Така тенденція спричинила існування міждержавного рівня політики бухгалтерського обліку. Створення облікової політики на цьому рівні виконується Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (раніше це був Комітет з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО).

В 1973 році у Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку (МСБО) 1 «Розкриття облікової політики» та у МСБО 5 «Інформація, яка підлягає розкриттю у фінансових звітах» з'явилося визначення терміну «облікова політика». А вже з 1997 року почав діяти новий МСБО 1 «Подання фінансових звітів», який був створений на базі цих стандартів і відображав вимоги щодо розкриття інформації в політиці бухгалтерського обліку [41]. Слід виділити також МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки», який відображає дані питання [41] та Концептуальну основу до міжнародних

стандартів, яка містить в собі вимоги до розкриття облікової інформації та практичні рекомендації із використання стандартів.

В Україні можливість впровадження організаціями окремих інструментів облікової політики з'явилася лише в 90-х роках двадцятого століття. Але незважаючи на це, формальним термін «облікова політика» став тільки у 1999р.. Він був відображений в Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [59]. Згідно з МСБО, облікова політика – це певні принципи, основи, методи, практика та правила, які використовуються підприємством при формуванні та поданні фінансової звітності. Цікаво те, що в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначення «облікова політика» згадується в однині, а в МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» - множині. Це пов'язане з тим, що за міжнародними правилами облікова політика, встановлена щодо конкретного об'єкту обліку, вважається окремою обліковою політикою. А от аналізуючи вітчизняне обґрунтування даного визначення, комплекс цих облікових політик саме і формує цілісну єдину облікову політику суб'єкта господарювання. [59]. У всякому разі, мова ведеться про облікову політику організації передбачає сукупність прийомів, правил й процедур здійснення обліку, формування та подання фінансової звітності. Вона забезпечує дотримання одного і того ж самого способу відображення господарських операцій підприємства на протязі довгого періоду часу включаючи дотриманням головних методологічних принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Оптимізація обліку являє собою безсумнівну відповідність та гармонію, дотримання правил здійснення бухгалтерського обліку на підприємстві, формування звітності низкою країн або їх об'єднанням, прикладом, країнами Європейського союзу.

Одним із найважливіших задач Європейського Союзу була оптимізація механізму бухгалтерського обліку його держав-членів, за допомогою узгодження методологій обліку різних країн. Таким чином, для вирішення

поставленої задачі було опубліковано ряд законодавчих документів, які отримали такі назви: Директиви, або законами ЄС. Вони були присвячені стандартизації вимог про розкриття інформації та фінансової звітності, іншими словами відображали головні положення здійснення бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності, які країни-члени об'єднують в національне законодавство.

Найважливішими з них є Четверта (щодо звітності товариств) № 78/660 «Про річну звітність певних видів компаній» від 25 липня 1978 р. [41] та Сьома директиви ЄС (щодо консолідованої звітності товариств) 83/349 «Про консолідовану звітність» від 13 червня 1983 р.) [60]. Ці законодавчі документи є обов'язковими для дотримання у всіх держав-членах ЄС. Даний підхід щодо систематизації бухгалтерського обліку відносять до регіонального рівня.

Четверта Директива відображає тільки універсальні положення і залишає належну свободу дій, країнам, що входять до ЄС, а також транснаціональним компаніям. Про те, їй притаманна низка недоліків щодо відзнак та змін, які відбуваються в законодавстві на національному рівні. Сьома Директива [60] являє собою зобов'язання організацій надавати консолідовану звітність та розкривати облікову політику щодо пов'язаних сторін, яка б забезпечила інвесторам можливість отримати уяву про фінансову ситуацію такої системи (групи компаній) в цілому. Затвердження цієї директиви було викликано необхідністю систематизації питань відображення в бухгалтерському обліку і звітності операцій з іноземними валютами, способів зведення показників балансу, звіту про прибутки (збитки) та інших структур до єдиної валюти, строків формування фінансової звітності, способам забезпечення порівнянності інформації, стабільності методів та прийомів консолідації звітів. Головні положення даних директив ЄС відображають детальні правила в різних галузях бухгалтерського обліку та становлять мінімальні вимоги до оптимізації, згідно яких його країни-члени створюють свої додаткові вимоги та коригують національне законодавство.

Прийняття вимог даних директив супроводжувалося впливом на національні GAAP різних європейських держав. Таким чином, у країнах з континентальною моделлю обліку (Франція, Німеччина, Австрія) прийняття норм директив ЄС на правовому рівні закріпило вимоги про корисність, якість та цінність фінансової інформації, що позитивно відобразилося на зростанні інформативності фінансової звітності та зменшення рівня впливу податкового законодавства на бухгалтерський облік та фінансову звітність. В свою чергу, в державах з англо-американською моделлю обліку (Ірландія та Великобританія) фінансова звітність призначена для задоволення інформаційних потреб інвесторів й кредиторів, а сам бухгалтерський облік контролюється автономними від податкового законодавства організаціями, що стало причиною набагато менших змін в національному законодавстві з регулювання обліку і складання фінансової звітності.

Не дивлячись на присутність великої кількості економічних, соціальних та політичних відхилень держав-членів ЄС, дані директиви викликали оптимізацію та врегулювання головних інструментів бухгалтерського обліку та фінансової звітності в законодавстві конкретних держав, спричинивши зміни у близько семи мільйонів організацій в оцінці та визнанні активів, вимогах до розкриття інформації у фінансовій звітності, встановленні зобов'язань і капіталу, та аудиті фінансової інформації.

Дуже цікавим фактором в практиці облікової політики зарубіжних держав є те, що у великих організаціях розробляються два варіанти облікової політики. Перший варіант формується на початку року та являється офіційним, оскільки слугує відображенням прийнятих національних облікових принципів, відпрацьованих в минулому конкретною організацією та включає в себе прогнозовані зміни й уточнення на перспективу. Другий варіант, в свою чергу, формується в кінці звітного року перед тим, як створюється фінансова звітність. Тобто на протязі року, на конкретному підприємстві політика бухгалтерського обліку може підлягати змінам.

Облікова політика суб'єкта господарювання розкривається в Примітках до фінансових звітів. У першій зазвичай стисло відображаються методи бухгалтерського обліку, якими користувалися при формуванні звітів, тобто, особливості обліку даного підприємства. В свою чергу, в другій примітці розглядаються результати змін облікової політики організації, у випадку коли вона підлягала коригуванню на протязі року. Для більшості підприємств показники безнадійних боргів та витрати по гарантіях вказуються в розрахунковому вигляді та мають оціночний характер, а доходи від реалізації продукції, товарів та послуг піддаються ретельному аналізу.

Проаналізувавши досвід об'єднуючих процесів бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державах ЄС, можна зробити висновок, що на протязі довгого періоду часу (більше 40 років) проходила поетапна гармонізація систем бухгалтерського обліку європейських країн, шляхом пристосування національного законодавства та узгодження методів бухгалтерського обліку різних держав, зокрема і для малого бізнесу.

Європейська гармонізація та національна політика України щодо пристосування вітчизняного законодавства до іноземних правил, включаючи зарубіжний досвід оптимізації бухгалтерського обліку в європейських державах, повинні встановити перелік пріоритетних задач наближення теперішнього та майбутнього законодавства України до законодавства Європейського Союзу, що є досить важливою передумовою зміцнення економічних зв'язків між Україною та країнами ЄС у найближчому майбутньому.

Висновки до розділу 3

Отже, облікова політика являється важливою ланкою, яка з'єднує систему менеджменту та процес бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання. Завдячуючи політиці бухгалтерського обліку, значення бухгалтера-аналітика в управлінні теперішнім підприємством зростає по причині того, що він має

змогу брати участь в процесі управління показниками бухгалтерського балансу та звітності, показниками податкових декларацій, в інформаційному забезпеченні управлінських рішень через «нормальні» фінансові коефіцієнти. Зважаючи на суттєвий вплив облікової політики на фінансові показники діяльності суб'єкта господарювання, в основу вибору її елементів слід покласти обрану підприємством стратегію розвитку.

У такий спосіб, в кваліфікаційній роботі було досліджено та запропоновано удосконалення методологічних аспектів облікової політики, що знайшли своє місце в амортизаційній політиці ДП «НРМЗ». Також було наведено елементи вдосконалення облікової політики, які дадуть змогу:

- притримуватись однієї методології бухгалтерського обліку;
- правдивого відображення інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства у фінансових звітах;
- зіставність сформованої облікової політики підприємства вимогам чинного законодавства, національним П(С)БО, а також ПКУ;
- ефективність механізму документообігу.

Затвердження вищенаведених пропозицій удосконалення організаційно-технічних аспектів облікової політики дозволить покращити ефективність облікового процесу на підприємстві. Розширення функцій облікової політики дозволить гармонізувати ведення бухгалтерського, управлінського та податкового обліку, що сприятиме покращенню загальної ефективності діяльності ДП «НРМЗ».

Також, слід звернути увагу на досвід європейських країн щодо оптимізації бухгалтерського обліку на законодавчому рівні. Варто провести коригування національного законодавства і зробити його більш наближеним до законодавства ЄС. Такі дії дадуть змогу зміцнити економічні зв'язки між Україною та державами-членами ЄС у найближчому майбутньому.

ВИСНОВКИ

Облікова політика є складовою частиною фінансової звітності і повинна розроблятися самостійно кожним підприємством в Україні, зареєстрованим у встановленому чинним законодавством порядку. При формуванні облікової політики передбачається майнова відокремленість і безперервність діяльності підприємства, послідовність застосування облікової політики, а також тимчасова визначеність фактів господарської діяльності. Облікова політика повинна відповідати вимогам повноти, обачності, пріоритету змісту над формою, несуперечності та раціональності.

Під обліковою політикою підприємств розуміють обрану цим підприємством сукупність способів ведення бухгалтерського обліку – первісного спостереження, вартісного виміру, поточного групування та підсумкового узагальнення фактів господарської (статутної та іншої) діяльності. Облікова політика підприємства містить ряд елементів від яких залежить результат фінансової діяльності:

- тривалість операційного циклу;
- порядок віднесення необоротних матеріальних активів до малоцінних необоротних матеріальних активів і основних засобів та методи нарахування амортизації основних засобів;
- переоцінка і методи амортизації нематеріальних активів;
- методи вибуття запасів; порядок визначення резерву сумнівних боргів;
- резерв для забезпечення майбутніх витрат;
- порядок визнання доходу, зв'язаного з наданням послуг;
- перелік і склад статей калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг).

Щодо системи нормативного регулювання бухгалтерського обліку в Україні – вона складається з п'яти рівнів, кожен з яких охоплює низку документів:

- перший рівень включає: Закони України (нормативно-правові акти вищої юридичної сили);

- другий рівень включає: Постанови Кабінету Міністрів, Укази Президента (акти вищого органу в системі органів виконавчої влади);

- третій рівень включає: Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові документи з бухгалтерського обліку і фінансової звітності, які затверджуються Міністерством фінансів України.

- четвертий рівень: Нормативно-правові акти (інструкції, положення, вказівки) та методичні рекомендації Міністерства фінансів та інших органів, що розробляються і затверджуються на основі Положень (стандартів) бухгалтерського обліку з урахуванням особливостей і потреб певних видів діяльності;

- п'ятий рівень: Рішення (накази, розпорядження) щодо організації бухгалтерського обліку і застосування конкретної облікової політики, що приймаються керівництвом підприємства на підставі попередніх чотирьох пакетів нормативно-правових документів.

Об'єктом даного дослідження слугувало державне підприємство «Нововолинський ремонтно-механічний завод». Згідно з отриманих результатів аналізу, проведеного у другому розділі даної роботи, спостерігаємо негативну тенденцію збільшення валюти балансу. Впродовж досліджуваного періоду спостерігається звуження діяльності підприємства. Підсумувавши всі проведені результати аналізу фінансово-господарської діяльності ДП «НРМЗ» за 2017 - 2019 рр. можемо зробити висновок, що діяльність стала малоефективною, підприємство є неліквідним. Спостерігаємо зниження платоспроможності та фінансової стійкості. З кожним роком економічні показники погіршуються. По цій причині у 2019 році підприємство перейшло на спрощену фінансову звітність та скоротило штат працюючих. Проблемним також є питання незадовільного технічного стану основних засобів. Для покращення показників діяльності даного підприємства, ми переглянули та внесли зміни, найперше, до його облікової політики.

Таким чином, в кваліфікаційній роботі було досліджено та запропоновано удосконалення методологічних аспектів облікової політики, що знайшли своє

місце в амортизаційній політиці ДП «НРМЗ». Також було наведено елементи вдосконалення облікової політики, які дадуть змогу:

- притримуватись однієї методології бухгалтерського обліку;
- правдивого відображення інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства у фінансових звітах;
- зіставність сформованої облікової політики підприємства вимогам чинного законодавства, національним П(С)БО, а також ПКУ;
- ефективність механізму документообігу.

Затвердження вищенаведених пропозицій удосконалення організаційно-технічних аспектів облікової політики дозволить покращити ефективність облікового процесу на підприємстві. Розширення функцій облікової політики дозволить гармонізувати ведення бухгалтерського, управлінського та податкового обліку, що сприятиме покращенню загальної ефективності діяльності ДП «НРМЗ».

Також, слід звернути увагу на досвід європейських країн щодо оптимізації бухгалтерського обліку на законодавчому рівні. Варто провести коригування національного законодавства і зробити його більш наближеним до законодавства ЄС. Такі дії дадуть змогу зміцнити економічні зв'язки між Україною та державами-членами ЄС у найближчому майбутньому.

Досвід інтеграційних процесів бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Європі свідчить, що протягом тривалого часу (більше 40 років) відбувалася поступова гармонізація систем бухгалтерського обліку країн-членів ЄС шляхом адаптації національного законодавства та узгодження методологій обліку різних країн, у тому числі для малого бізнесу.

Європейська інтеграція та державна політика України щодо адаптації національного законодавства до європейських норм, враховуючи світовий досвід гармонізації бухгалтерського обліку в країнах ЄС, повинні визначити перелік пріоритетних завдань наближення діючого та майбутнього законодавства України до законодавства ЄС.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адаптація законодавства України до законодавства європейського союзу: стан, проблеми та перспективи [Електронний ресурс] / Режим доступу: http://www.razumkov.org.ua/ukr/article.php?News_id=138
2. Аксьонова Т. М. Вісник Хмельницького національного університету. 2009. № 4. С. 96-99.
3. Баранов, П. П., Т. А. Залишкіна. Формування об'єктивної облікової політики організації. *Аваль*. 2006. №4. С.79-83.
4. Барановська Т.В. Облікова політика підприємств в Україні: теорія і практика. Житомир. 2004. С. 282.
5. Бачевський Б.Є., Перепелюкова О.В. Механізм реалізації потенціалу підприємства. Прометей : регіональний збірник наукових праць з економіки. 2011. №2(23). С. 262 – 265.
6. Бураковський І., Немиря Г., Павлюк О. Україна і європейська інтеграція. *Політика і час*. 2000. №3-4. С.5-14.
7. Бутинець Ф.Ф. Історія бухгалтерського обліку. Житомир: ПП «Рута». 2001. С. 512.
8. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. Житомир: ПП «Рута». 2009. С. 912.
9. Бернстайн Л.А. Аналіз фінансової звітності: теорія, практика і інтерпретація. *Фінанси і статистика*. С. 624.
10. Бойчук А. А., Бойчук В.О. Актуальні проблеми облікової політики підприємств URL:
http://archive.nbuv.-gov.ua/portal/Soc_Gum%20/Sre/2010_3/189.pdf
11. Ватуля І.Д., Канцедал Н.А., Канцедал О.Г. Аудит: практикум. Міністерство освіти і науки України. *Полтавська державна аграрна академія*. Київ: ЦУЛ, 2008. 304 с.

12. Верига Ю.А. Звітність підприємств. *Центр учбової літератури*. 2008. С. 776.
13. Верига, Ю. А. Кулик В. А., Ночовна Ю. О., Іванюк С. Ю. Облікова політика підприємства. *ПУЕТ «ЦУЛ»*. 2015. С. 310.
14. Гавриленко В. А., Бичкова О. В. Формування механізму організації обліку результатів екологічної діяльності вуглевидобувних підприємств. *Економіка: реалії часу*. 2014. № 3 (13). С. 87-93. URL: <http://economics.opu.ua/files/archive/2014/n3.html>
15. Глушаченко А. І. Сучасні аспекти облікової політики сільськогосподарських підприємств та її застосування при аудиті. *Вісник СНАУ (Серія «Економіка та менеджмент»)*. 2005. С. 150-156.
16. Голов С.Ф., Костюченко В. М., Кравченко І. Ю., Ямборко Г. А. Фінансовий облік. 2005. С. 976.
17. Гомонай В.В. Зближення законодавства України з правовою системою Європейського Союзу. *Держава і право*. Випуск 44. 2009. С. 204-212.
18. Грабовенко О.А., Варчук О.А. Облікова політика підприємства: визначення поняття та проблеми її формування. *«Проблемні питання, коментарі та поради»*. 2016.
19. Грищак С. В. Теоретичні основи адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу. *Форум права*. 2012. № 4. С. 273-277.
20. Гуменюк О.О. Удосконалення бухгалтерської фінансової звітності відповідно до потреб економічного аналізу. *Всеукраїнський науково-виробничий журнал* URL: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/inek/2010_4/113.pdf
21. Давидюк Т.В. Конвергенція бухгалтерської та соціальної звітності в частині людського капіталу: розвиток існуючих підходів. *Економіка: реалії часу. Науковий журнал*. 2012. №2(3). С.123-129.
22. Добровський В. М. Звітність підприємств. *КНЕУ*. 2001. С. 195.
23. Дроздова Т. Облікова політика підприємства: структура, формування, зміни. *Все про бухгалтерський облік*. 2004. № 11(922). С. 41-43.

24. Друзенко Г. Адаптація законодавства України до законодавства Європейського Союзу: досвід часткового прийняття *Acquis Communautaire* без чіткої перспективи членства в Союзі URL:

<http://www.justinian.com.ua/article.php?id=1658>

25. Дуда Т.Т., Коронівський П.О., Дуда Т.Т. Левицька І. В. Суттєвість в обліковій політиці підприємства. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2011. № 1. С. 68-70.

26. Євглевська, О. Л., Битяк Ю. П. Адаптація законодавства як умова майбутнього членства України в Європейському Союзі. 2009. № 17. С. 129.

27. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» від 16.07.99р. *Все про бухгалтерський облік*. 2011. №10. С. 3-8.

28. Закон України «Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу» від 18.03.2004р. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1629-15>

29. Зубілевич С. Аудиторська діяльність в Україні: Проблеми становлення і перспективи розвитку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 9. С. 15 – 18.

30. Карп'як Я.С., Воськало В. І., Мохняк В. С. Організація обліку. *Видавництво Львівської політехніки*. Львів. 2014. С. 368.

31. Катан Л. І. Удосконалення формування звітності про фінансові результати діяльності підприємства. Дніпропетровськ. 2010.

32. Качка, Т., Мовчан Ю. Нова практика перекладу актів *acquis communautaire*. Офіційний сайт Центру європейського та порівняльного права. URL: http://www.clc.org.ua/ukr_publikazzi/article_poselsky_02.htm

33. Кравчук, І. В., Парапан І. В. Гармонізація національних правових систем з правом ЄС. *Дім «Слово»*. 2005. С. 106.

34. Кругляк З. І. Вплив окремих елементів облікової політики на статті звітності і показники фінансового стану. 2014. №101(07).

35. Кутер М.І. Теорія бухгалтерського Обліку. *Фінанси і статистика*. 2007. С. 592.
36. Кучеренко Т. Фінансова звітність як складова економічних наук. 2008. № 9. С. 21-29.
37. Лахтіонова Л.А. Фінансовий облік суб'єктів. *КНЕУ*. 2008. С. 387.
38. Макарова, Н. Н. Аналіз підходів до формування облікової політики. 2009. № 3.
39. Методика проведення поглибленого аналізу фінансово-господарського стану неплатоспроможних підприємств та організацій від 27.06.1997 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-97#Text>
40. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства. Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013. № 635. URL: <http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article/>
41. Міжнародні стандарти фінансової звітності. URL: <http://minfin.gov.ua>
42. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках і помилки» URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020. – Назва з екрану.
43. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України» від 27.06.2013 р. №635. URL: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article%3Fart_id=364675&cat_id=363499.
44. Опришко В. Питання трансформації Європейського права в законодавство України. *Право України*. 2001. №2. С.28.
45. Палій В. Ф., Соколов Я. В. АСУ і проблеми теорії бухгалтерського обліку. *Фінанси та статистика*. 2014. С. 224.
46. Пашков М., Чалий В. Україна на шляху європейської інтеграції: соціологічне опитування. 2000. №9. С.5.

47. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

48. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затв. наказом МФУ від 31.03.99р. №87. *Все про бухгалтерський облік*. 2011. №10. С. 9-12.

49. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Баланс», затв. наказом МФУ від 31.12.99 р. №87. *Все про бухгалтерський облік*. 2011. №10. С. 13-19.

50. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати», затв. наказом МФУ від 31.03.99 р. №87. *Все про бухгалтерський облік*. 2011. №10. С. 20-25.

51. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 4 «Звіт про рух грошових коштів» затв. наказом МФУ від 31.03.99 р. №87. *Все про бухгалтерський облік*. 2011. №10. С. 26-31.

52. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 5 «Звіт про власний капітал» затв. наказом МФУ від 31.03.99 р. від 31.03.99 р. №87. *Все про бухгалтерський облік*. 2011. №10. С. 32-35.

53. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» від 28.05.1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99#Text>

54. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» від 27.04.2000 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>

55. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 «Фінансова звітність за сегментами», затв. наказом МФУ від 19.05.05 р. № 412. *Все про бухгалтерський облік*. 2011. №10. С. 19-30

56. Постанова Кабінету Міністрів України від 15 жовтня 2004 р. № 1365 «Деякі питання адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу» URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1365-2004>

57. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996 – XIV. *Все про бухгалтерський облік*. 2000. № 86(511). С. 3-6.
58. Про облікову політику: Лист Міністерства фінансів України від 21.12.2005 р. № 31-34000-10-5/27793 . *Бухгалтерський облік і аудит*. 2005. № 12. С. 60.
59. Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності: Лист Міністерства фінансів України від 29.07.2003 р., № 04230 – 04108. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2003. № 8. С. 59–60.
60. Пушкар М.С. Створення інтелектуальної системи обліку: монографія. Тернопіль. 2007. С. 152.
61. Пушкар М. С. Теорія і практика формування облікової. *Карт-блани*. 2010. С. 260.
62. Савченко В.Я. Аудит: навчальний посібник. *Міністерство освіти і науки України*. КНЕУ. 2008. 322 с.
63. Соколов Я.В. Основи теорії бухгалтерського обліку. Фінанси і статистика. 2003. С. 496.
64. Стельмащук А. М. Методичне забезпечення аналізу і прогнозування показників бухгалтерської фінансової звітності. *Інноваційна економіка*. URL: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/inek/2011_2/86.pdf
65. Тетерук І.В., Єлькіна О. А. Фінансова звітність підприємства як об'єкт економічного аналізу. *Матеріали сьомої всеукраїнської науково-практичної конференції «Інноваційний потенціал української науки - XXI сторіччя» Інтеллект-портал*. 2012. №1.
66. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України. 2000. С. 784.
67. Філіппова С.В. Вибір системи оподаткування та організація податкового обліку суб'єктами малого підприємництва – юридичними особами на засадах альтернативності. Донецьк. *«Ноулідж» (Донецьке відділення)*. 2013. С. 120.

68. Хендриксен Є.С., Ван Бреда М.Ф. Теорія бухгалтерського обліку. *Фінанси і статистика*. 2000. С. 576.
69. Черниш С.С. Економічний аналіз. *Центр учбової літератури*. 2010. С. 312.
70. Шилова Л.Ф. Методологія формування та інструментарій бухгалтерської звітності. 2010. С. 38.

АНОТАЦІЯ

Миронюк Юлія. Проблеми формування облікової політики підприємства та її вплив на показники фінансової звітності. – Рукопис.

Дослідження на здобуття ступеня вищої освіти «магістр» за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування», освітньо-професійна програма «Облік і правове забезпечення агропромислового бізнесу». – Західноукраїнський національний університет, Тернопіль, 2020.

Розглянуто теоретичні засади формування облікової політики підприємства та визначено її вплив на показники фінансової звітності. Охарактеризовано діючу практику та запропоновано напрямки удосконалення облікової політики ДП «НРМЗ», шляхом розширення її функцій.

ANNOTATION

Myroniuk Julia. Problems of the enterprise accounting policy formation and its effect on the financial statements. – Manuscript.

Study on the degree of higher education "Master's degree" in specialty 071 "Accounting and Taxation", educational and professional program "Accounting and legal support of agribusiness". - Western Ukrainian National University, Ternopil, 2020.

Theoretical bases of formation of accounting policy of the enterprise are considered and its influence on indicators of the financial reporting is defined. The current practice is described and the directions of improvement of the accounting policy of SC "NRMZ" by expansion of its functions are offered.