

Державний вищий навчальний заклад
«Українська академія банківської справи Національного банку України»
Кафедра бухгалтерського обліку і аудиту

ДО ЗАХИСТУ

Завідувач кафедри
д.е.н., професор

_____ Ф.О.Журавка

«___» _____ 2011 р.

ДИПЛОМНА РОБОТА

на здобуття освітньо-кваліфікаційного рівня магістр
за спеціальністю 8.050106 «Облік і аудит»

ОРГАНІЗАЦІЙНО-ТЕХНІЧНІ ТА МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

Виконав студент 5 курсу, група – МОА-01 _____ Волик О.Г.

«___» _____ 2011 р.

Керівник дипломної роботи

_____ Серпенінова Ю.С.

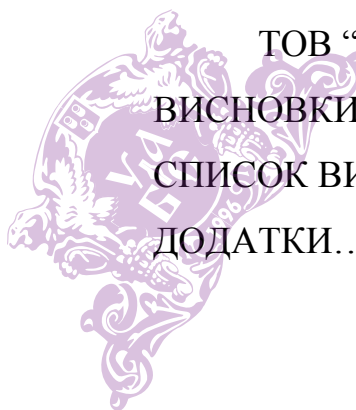
«___» _____ 2011 р.

Суми – 2011



ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	10
1.1 Облікова політика як засіб управління бухгалтерським обліком на підприємстві.....	10
1.2 Порядок формування та документального оформлення облікової політики підприємства.....	19
1.3 Порядок внесення змін в облікову політику підприємства.....	29
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ТОВ “ГОРОБИНА”.....	38
2.1 Загальна організаційно-економічна характеристика ТОВ “Горобина”.....	38
2.2 Методологічні аспекти облікової політики ТОВ “Горобина”.....	48
2.3 Організаційно-технічні аспекти облікової політики ТОВ “Горобина”.....	56
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ТОВ “ГОРОБИНА”.....	67
3.1 Шляхи вдосконалення методологічних аспектів облікової політики ТОВ “Горобина”.....	67
3.2 Вдосконалення організаційно-технічних аспектів облікової політики ТОВ “Горобина”.....	82
3.3 Проект наказу про облікову політику ТОВ “Горобина”.....	89
ВИСНОВКИ.....	93
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	98
ДОДАТКИ.....	109



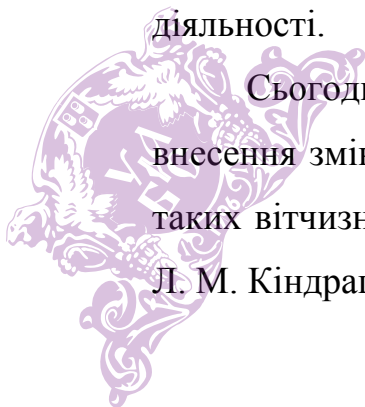
ВСТУП

У сучасних умовах господарювання одним з найважливіших питань організації системи бухгалтерського обліку на кожному підприємстві є формування облікової політики. Актуальність даного поняття в вітчизняній практиці пов'язана зі змінами в системі економічних відносин, що зумовили необхідність реформування бухгалтерського обліку в Україні, його пристосування до нових умов господарювання у зв'язку з трансформацією бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів.

Ефективність діяльності підприємств значною мірою залежить від раціональної організації бухгалтерського обліку, яка повинна сприяти своєчасному наданню об'єктивної інформації щодо виявлених внутрішніх резервів, поліпшення використання активів, економії матеріальних та трудових ресурсів. Важливим елементом організації бухгалтерського обліку виступає розробка та затвердження облікової політики підприємства, оскільки вона є тим важливим інструментом управління підприємством, завдяки якому існує можливість розумного поєднання державного регулювання і власної ініціативи підприємства в питаннях організації та ведення бухгалтерського обліку. Дотримання чіткої облікової політики прямо впливає на фінансові результати діяльності підприємства.

Питанню облікової політики в літературі приділяють багато уваги. Зокрема, обґрунтовано необхідність та історичну зумовленість облікової політики, сформульовано фактори, які визначають особливість облікової роботи підприємства, а отже, справляють вплив на формування облікової політики, досліджено її вплив на результати фінансово-господарської діяльності.

Сьогодні теоретичні аспекти формування облікової політики, порядку внесення змін до неї знаходять своє відображення у наукових дослідженнях таких вітчизняних вчених, як М. Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, Г. Г. Кірейцева, Л. М. Кіндрацька, М. В. Кужельний, В. Г. Лінник, В. В. Сопко, Р. А. Алборов,



М. Ф. Ван Бред, С. Л. Коротаєв, С. О. Ніколаєва, Е. С. Хендриксен, Т. В. Барановська, Г. А. Белоусова, П. Є. Житний, В. А. Дерій, П. М. Гарасим, З. В. Задорожний, В. Б. Клевець, Є. В. Мних, М. Г. Чумаченко, П. Я. Хомин, С. Голов, Т. Дроздова, Р. Коршикова, Ю. Кузнецова, Я. В. Лебедзевич, Л. Г. Ловінська, І. Б. Стефанюк, С. М. Міщенко, Г. Нашкерська, М. С. Пушкар, В. М. Савченко та інші, які в свої наукових працях розкривають ті чи інші аспекти формування облікової політики.

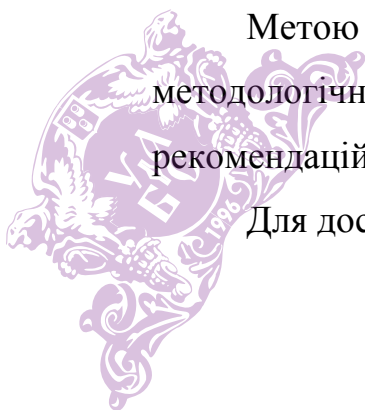
Однак, не дивлячись на значну кількість публікацій, присвячених питанням сутності облікової політики підприємства, її функцій, внесення змін до облікової політики, варто відмітити, що у вітчизняній і зарубіжній економічній літературі сьогодні ще немає єдиної думки стосовно особливостей методології та організації формування облікової політики, документального оформлення, її структури. Недостатньо дослідженими залишаються питання практичного спрямування щодо облікової політики. Сьогодні процесу створення облікової політики приділяється недостатня увага як зі сторони працівників обліково-фінансових служб, так і зі сторони власників та адміністрації підприємства.

Нормативно-правова база регулює наступні питання облікової політики, зокрема: визначення облікової політики; елементи облікової політики, можливість самостійного затвердження облікової політики підприємством, внесення змін до неї. Проте нормативно-правовими актами не передбачено порядку формування облікової політики підприємства.

У зв'язку з цим постає необхідність подальших дослідження та удосконалень практичних питань, пов'язаних зі створенням облікової політики на підприємстві.

Метою дипломної роботи є дослідження організаційно-технічних та методологічних аспектів облікової політики підприємства, розробка рекомендацій щодо її удосконалення.

Для досягнення зазначеної мети необхідно вирішити наступні задачі:



- вивчити законодавчі та нормативні документи, що регламентують зміст та порядок складання облікової політики на підприємстві;
- розглянути стан дослідження питання облікової політики в науковій економічній літературі;
- дослідити порядок внесення змін до облікової політики підприємства;
- надати організаційно-економічну характеристику підприємства;
- здійснити аналіз фінансово-господарської діяльності досліджуваного підприємства;
- проаналізувати діючу облікову політику на підприємстві;
- запропонувати шляхи вдосконалення методологічних та організаційно-технічних аспектів облікової політики підприємства.

У ході дослідження методологічну основу склали загальнонаукові та спеціальні методи: діалектичний (використано при розгляді системи організації облікової політики на підприємстві), індуктивний, метод синтезу, аналізу, порівняння (застосовані для виявлення спільних та відмінних рис у наукових підходах до визначення облікової політики), монографічний (застосовано при аналізі поставлених проблем), обґрунтування, узагальнення (при формуванні висновків).

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методологічних, організаційних та технічних аспектів облікової політики на підприємстві.

Об'єктом дослідження є облікова політика товариства з обмеженою відповідальністю "Горобина", основною метою діяльності якого є виробництво лікєро-горілчаної продукції.

Інформаційною базою для написання роботи стали теоретичні розробки науковців, наукові статті, національні та міжнародні нормативні акти, що регулюють питання організації облікової політики на підприємстві.



РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1 Облікова політика як засіб управління бухгалтерським обліком на підприємстві

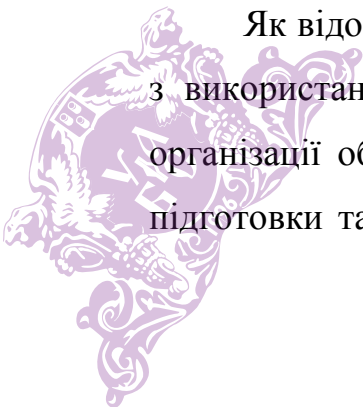
Основним інструментом побудови облікової системи конкретного підприємства як у вітчизняній, так і міжнародній практиці, що враховує особливості його діяльності та врегульовує методичні питання, є облікова політика [16].

Вдало обрана облікова політика позитивно впливає на діяльність підприємства, забезпечує ефективну роботу бухгалтерії, визначає ефективність управління господарською діяльністю підприємства та стратегію його розвитку на тривалу перспективу [17].

Для складання фінансової звітності відповідно до чинних нормативних актів керівництво підприємства формує облікову політику, обираючи методи, принципи і процедури обліку для достовірного відображення фінансового та майнового стану і результатів діяльності підприємства [64].

Вітчизняний бухгалтерський облік історично розвивався за активної участі держави. Це не вимагало ніяких самостійних тлумачень з боку бухгалтерів, державних чи професійних органів. Потреба у формуванні облікової політики виникла лише в умовах повної господарської самостійності підприємства. Офіційне запровадження зумовлене процесами реформування національної системи бухгалтерського обліку шляхом його гармонізації з міжнародними стандартами [26].

Як відомо, методична база ведення бухгалтерського обліку складається з використання первинних облікових документів, оцінки, калькулювання, організації обліку (управлінського, фінансового та податкового) контролю, підготовки та складання звітності [60]. Створення системи бухгалтерського



обліку передбачає активне застосування такої складової обліку як облікова політика [17].

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві повинна розпочинатися з окреслення правил і способів облікової політики. Саме облікова політика забезпечує ефективну діяльність підприємства. Шляхом вибору механізмів вона забезпечує функцію регулювання системи обліку [70].

Історичним початком використання терміну “облікова політика” є офіційне введення його в міжнародну практику в 1975 р. Саме в цей час було прийнято Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 “Розкриття облікової політики” [10].

Поняття “облікова політика” – новий термін, який з’явився з прийняттям Закону “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [49] та Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” [51], згідно з якими облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.

Уніфікація підходів до складання фінансових звітів забезпечується через облікову політику, розроблену для умов підприємства з урахуванням відповідних положень нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

На сьогоднішній день в Україні не існує єдиного нормативного документа, яким би було врегульовано зміст облікової політики, порядок її оформлення, затвердження та внесення змін.

Так, Міністерством фінансів України було видано лист “Про облікову політику” [55], який містить загальні положення та перелік елементів облікової політики. В той же час, окремі аспекти питання зміни облікової політики висвітлені в різних нормативних документах: Законі України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [49], П(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” [51], П(С)БО 6 “Виправлення

помилки і зміни у фінансових звітах” [52], але їх положення узгоджуються не повною мірою [65].

Згідно з П(С)БО 1 для забезпечення зрозумілості фінансової звітності облікова політика підприємства та її зміни повинні бути розкриті у Примітках до річної фінансової звітності шляхом опису принципів оцінки статей звітності та методів обліку щодо окремих статей звітності [51].

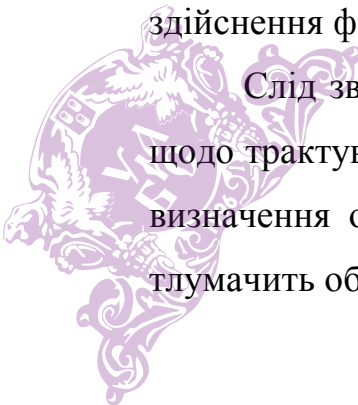
Виділяють два способи розкриття положень облікової політики підприємства та її змін:

- в описовій формі;
- додатком до фінансової звітності копії розпорядчого документа про встановлення або зміну облікової політики [27].

Основним міжнародним стандартом, що регламентує формування облікової політики сьогодні, є МСБО 8 “Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки”. Даний стандарт під обліковою політикою визначає конкретні принципи, основи, домовленості, правила і практику, що застосовуються суб’єктом господарювання при складанні та поданні фінансових звітів [36].

Трактування поняття “облікова політика” як у міжнародних стандартах бухгалтерського обліку та фінансової звітності, так і в українському законодавстві передбачає, що підприємство до початку звітного періоду обирає в межах, встановлених стандартами або іншими нормативними документами, певні методи, методики, способи оцінки, форми організації обліку тощо, які використовуються ним для ведення поточного обліку і складання фінансової звітності. З одного боку, це забезпечує однозначність тлумачення показників фінансової звітності, а з іншого – створює умови для здійснення фінансового менеджменту [62].

Слід звернути увагу на те, що серед науковців немає єдиного погляду щодо трактування поняття “облікова політика”. Погляди різних вчених щодо визначення облікової політики наведені в Додатку А. Одна група авторів тлумачить облікову політику як сукупність способів ведення бухгалтерського



обліку, які були обрані підприємством [5, 40, 68]. Друга група під обліковою політикою розуміє принципи та правила ведення бухгалтерського обліку на певному підприємстві [12, 63]. Третя група дотримується думки, що облікова політика – це сукупність форм і методів ведення бухгалтерського обліку на підприємстві [1, 2, 28, 72, 75, 76].

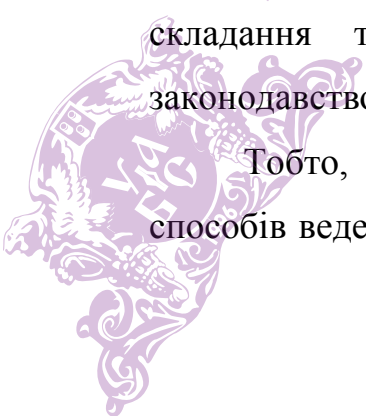
Багато трактувань облікової політики мають спільні риси, які проявляються в трактуванні облікової політики як сукупності методів, принципів, форм, способів, процедур, техніки ведення бухгалтерського обліку [20]. Але визначення рідко акцентують увагу на організаційний аспект облікової політики, оскільки розробка та впровадження облікової політики – це здійснення комплексу організаційних заходів зі створення сприятливих умов для застосування обраної методики обліку, упорядкування організаційно-технічних аспектів облікового процесу [80].

Аналіз різних поглядів на визначення облікової політики показав, що такі вчені, як М. Пушкар, Ф. Бутинець, Н. Малюга, А. Пилипенко, І. Стефанік та Л. Ловінська є прибічниками виділення двох рівнів облікової політики [5, 42, 45, 59, 68]:

- політика державних органів щодо розвитку системи бухгалтерського обліку;
- політика окремого підприємства щодо забезпечення надійності фінансової звітності.

Узагальнюючи наведені підходи авторів щодо визначення облікової політики, можна зробити висновок, що під обліковою політикою суб'єкта господарювання розуміють сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються суб'єктом господарювання для ведення поточного обліку, складання та подання фінансової звітності в межах, визначених законодавством України.

Тобто, облікова політика підприємства – це не просто сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, але й



вибір методики обліку, яка надає можливість використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя в обліку [39].

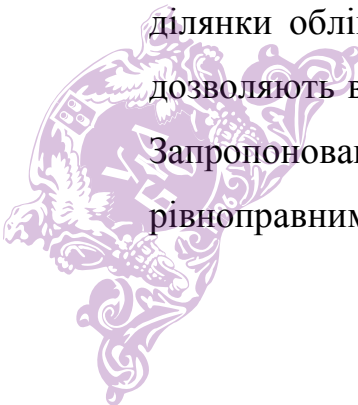
Облікова політика кожного підприємства включає правила, способи, методи, схеми та процедури, якими керуються працівники бухгалтерської служби і інші виконавці в процесі ведення обліку поточної господарсько-фінансової діяльності підприємства і складання звітності [9].

Основною метою облікової політики є забезпечення якісною і кількісною обліково-економічною інформацією процесу управління виробничою системою і визначення процедур, які підприємство використовує для складання та подання обґрунтованої фінансової звітності [17].

Об'єкти облікової політики слід визначати за принципом суттєвості щодо окремих об'єктів обліку та їх значущості в процесі управління підприємством. Під об'єктами облікової політики розуміють процеси з організації та ведення обліку тактичного та стратегічного значення, щодо яких є альтернативний варіант [27, 33].

Принципи, правила, методичні прийоми, способи та процедури, які вибирають з урахуванням особливостей діяльності підприємств із загальноприйнятих, відносять до елементів методології облікової політики [33].

Повертаючись до визначення облікової політики в МСБО 8 “Облікові політики, зміни в попередніх оцінках та помилки”, зауважимо, що вона є перш за все описом принципів чи способів ведення обліку. Міжнародні стандарти пропонують визначений перелік способів та принципів обліку, а підприємство повинно визначитися і вибрати один з можливих для кожної ділянки обліку або певних господарських операцій. Міжнародні стандарти дозволяють вибрати альтернативні способи обліку - основний і допустимий. Запропоновані в МСФЗ способи формування звітних показників можуть бути рівноправними. Щоб скласти достовірну фінансову звітність, необхідно



слідувати обраним і затвердженим обліковою політикою способам і принципам обліку [78].

Оскільки розробка способів і процедур відображення тих чи інших операцій в обліку залежить як від держави, так і господарюючого суб'єкта, то особливості формування облікової політики треба розглядати на двох рівнях: макрорівні, як вплив зовнішнього середовища на функціонування підприємства щодо методології бухгалтерського обліку, та мікрорівні – тобто бізнес-середовище самого підприємства. Стосовно останнього, слід зазначити, що облікова політика включає обліковий інструментарій, який охоплює всі способи і процедури обліку, завдяки якому можливе поєднання вимог держави і власних потреб підприємства щодо ведення обліку [60].

Власна облікова політика встановлюється підприємством лише відносно тих господарських операцій та подій, які мають місце в його діяльності або плануються в найближчому майбутньому [26].

Забезпечення достовірності фінансової звітності досягається дотриманням принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, на яких має ґрунтуватися облікова політика: принципу обачності, повного висвітлення, автономності, послідовності, безперервності, нарахування та відповідності доходів і витрат, превалювання сутності над формою, історичної собівартості, єдиного грошового вимірника та періодичності [64]. Умови, які повинна забезпечити облікова політика відповідно до цих принципів, схематично зображені в Додатку Б [4].

Крім врахування обліковою політикою всіх вищезазначених принципів, цей документ повинен забезпечити дотримання конкретних вимог. У результаті аналізу підходів різних вчених щодо даного питання, нами було визначено загальні вимоги, які ставляться до облікової політики підприємства (рис. 1.1):

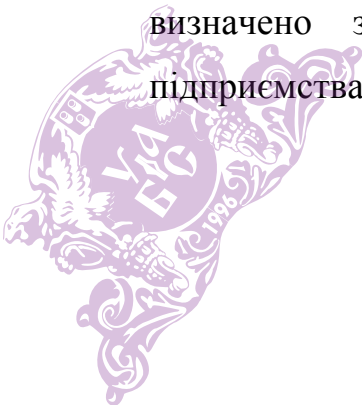




Рисунок 1.1 – Загальні вимоги, які ставляться до облікової політики підприємства

Зміст облікових політик на практиці охоплює крім сукупності принципів, методів і процедур, що дійсно використовуються для складання та подання фінансової звітності, цілий ряд організаційних питань, стаючи більшою мірою положенням про організацію обліку на підприємстві [65].

Слід підкреслити, що облікова політика виконує не лише суто функції обліку і формування звітності, а й інші функції управління - планування, економічного аналізу, контролю та прогнозування. Кожне підприємство вибирає такі елементи облікової політики, які б враховували особливості діяльності, забезпечували її економічну ефективність [16].

Управлінський персонал підприємства має забезпечити єдиний підхід щодо бухгалтерського обліку на всіх структурних підрозділах, в цьому і полягає головне завдання облікової політики [34].

Облікова політика підприємства охоплює не тільки організаційний аспект (функції, права, обов'язки, відповідальність тощо суб'єктів

господарювання та їх структурних підрозділів), але і методичний, і технічний аспекти облікового процесу [81]. Таким чином, облікова політика підприємства має організаційно-технологічні та методичні складові.

Організаційний аспект відображає порядок організації роботи облікового апарату, методологічний – вибрані способи обліку об'єктів, а технічний – реалізацію цих способів в документообігу, облікових регістрах тощо [81].

До методологічної складової облікової політики слід відносити все те, що стосується і визначає внутрішню структуру процесу бухгалтерського обліку. Отже, ідеться про принципи, методи й процедури. Організаційна складова облікової політики регулює в повному обсязі механізм організації бухгалтерського обліку на кожному конкретному підприємстві [48]. На рисунку 1.2 схематично представлено складові облікової політики:

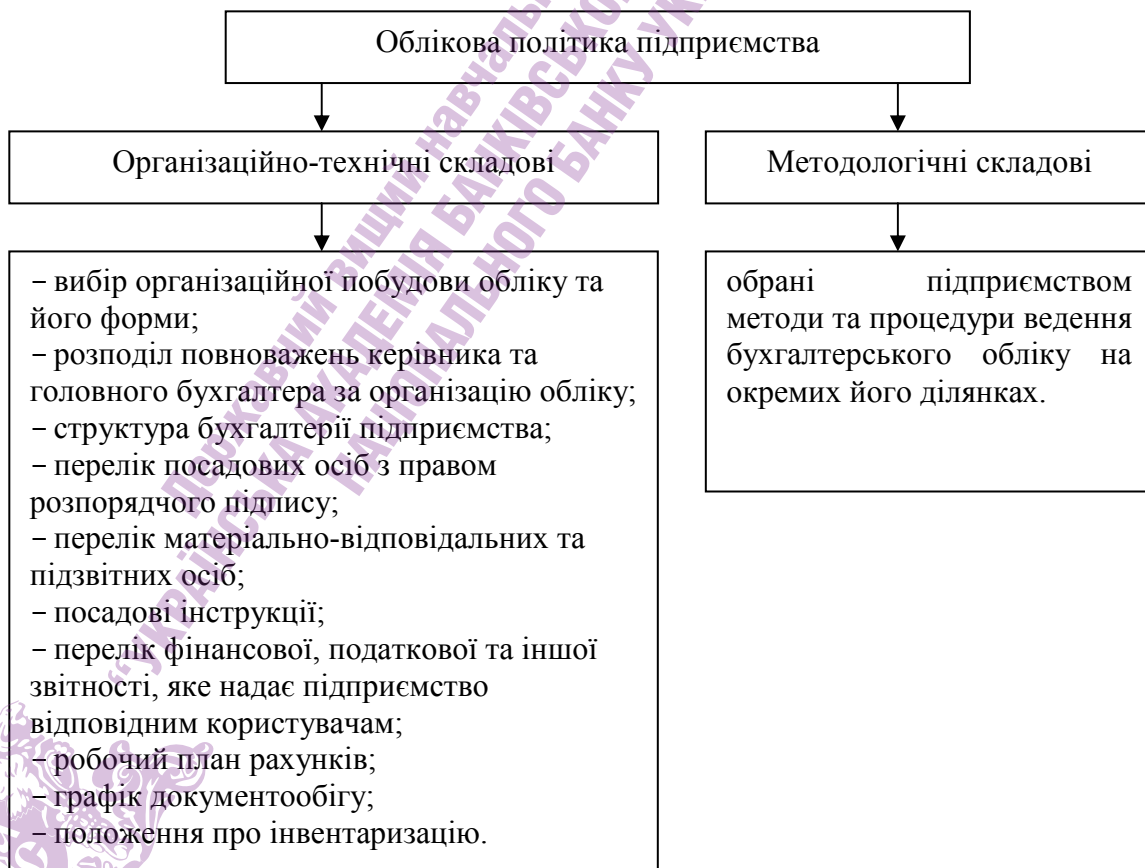


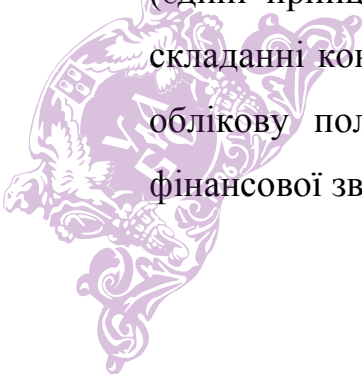
Рисунок 1.2 – Складові облікової політики

Зауважимо, що облікова політика залежно від вибору методів оцінки активів та зобов'язань може вплинути на фінансовий результат діяльності підприємства. Прикладом цього впливу є застосування різних методів амортизації основних засобів, оцінки виробничих запасів, застосування різних баз розподілу загально-виробничих витрат, методів калькулювання виробничої собівартості продукції [17].

Розглядаючи у процесі вироблення власної облікової політики всі теоретично можливі варіанти, до наказу (розпорядження) про облікову політику необхідно заносити ті з них, якими підприємство керуватиметься у своїй повсякденній діяльності або має намір скористатися в найближчому майбутньому [9].

Кожне підприємство встановлює облікову політику самостійно виходячи зі своєї структури, галузі та інших особливостей діяльності. Разом з тим, облікова політика підприємства не повинна суперечити Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність” та чинним П(С)БО. Також має бути дотримано одну найважливішу умову — єдність облікової політики на підприємстві. Це означає, що принципи, методи та процедури, передбачені обліковою політикою підприємства, повинні безапеляційно застосовуватися всіма його філіями, представництвами, відділеннями та іншими відокремленими підрозділами (включаючи виділені на окремий баланс незалежно від місця їх розташування).

Єдина облікова політика має використовуватися і при складанні консолідованої фінансової звітності (п. 9 П(С)БО 20 “Консолідована фінансова звітність”). Інакше кажучи, материнським підприємством та його дочірніми підприємствами має застосовуватися єдина облікова політика (єдині принципи оцінки та методи обліку статей звітності). Якщо ж при складанні консолідованої фінансової звітності неможливо застосувати єдину облікову політику, то це застерігається в примітках до консолідованої фінансової звітності [27].

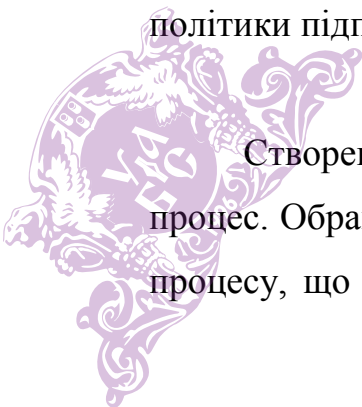


Відображення в обліковій політиці підприємства принципів фінансової звітності визначається Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність” [49] та П(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” [51], дотримання їх є невід’ємною складовою ефективного ведення господарської діяльності. Методологічною складовою облікової політики є методи фінансової звітності, які наводять в обліковій політиці, виходячи з альтернативних варіантів, наведених у відповідних нормативних актах або встановлюються відповідними посадовими особами із урахуванням умов діяльності підприємства. Складовими облікової політики є процедури фінансової звітності, які забезпечують виконання вимог принципів і методів визначення, визнання та оцінки елементів окремих форм фінансових звітів та їх складання.

Таким чином, облікова політика має велике значення для підприємства, оскільки вона здійснює опосередкований вплив на ефективність управління господарською діяльністю підприємства. Зазначимо, що без облікової політики в сучасних умовах неможливо уявити собі роботу бухгалтерії та процес формування інформаційних ресурсів, які б давали якісну базу для прийняття рішень. Облікова політика розробляється з метою впливу на систему обліку в напрямі пристосування її до потреб апарату управління. Таким чином, організація бухгалтерського обліку на підприємстві здійснюється на основі концепції облікової політики, що забезпечує нормальне функціонування систем обліку та управління, досягнення певних цілей, які стоять перед підприємством.

1.2 Порядок формування та документального оформлення облікової політики підприємства

Створення облікової політики – дуже трудомісткий та відповідальний процес. Обрана облікова політика суттєво впливає на організацію облікового процесу, що вимагає зваженого підходу і врахування специфіки діяльності



підприємства. Розробка облікової політики на підприємстві вимагає від виконавців певних здібностей і підготовки, системних знань законодавства та усіх процесів, що відбуваються на підприємстві та за його межами не лише в поточному періоді, а й в минулих та майбутніх періодах [40].

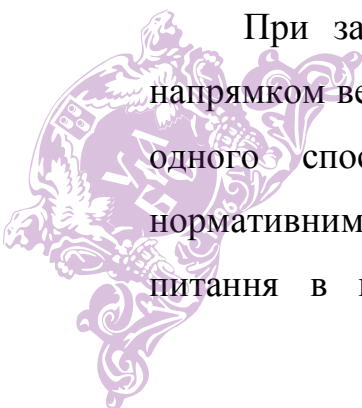
Формування облікової політики здійснюється у кілька етапів. Узагальнення методичних підходів науковців і фахівців дає можливість виділити наступні етапи створення облікової політики (Додаток В) [22].

Затвердження на підприємстві облікової політики є дуже відповідальним завданням, яке полягає не тільки у застосуванні принципів ведення бухгалтерського обліку, складання і подання бухгалтерської фінансової звітності, а й у виборі методів та процедур опрацювання облікової інформації [4].

Для складання фінансової звітності відповідно до чинних нормативних актів та надання її користувачам керівництво підприємства формує облікову політику: обирає принципи, методи і процедури обліку таким чином, щоб достовірно відобразити фінансовий стан і результати діяльності підприємства та забезпечити зіставність показників фінансових звітів [19].

Формування облікової політики має велике значення для підприємств різної величини, усіх форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності. Створення облікової політики – це процес надзвичайно відповідальний та трудомісткий, який значною мірою залежить від досвіду та кваліфікації персоналу, що цим займається. Процесу складання облікової політики на підприємстві передують значна робота з досконалого вивчення законодавчо-нормативних документів, аналітична робота та перспективні розрахунки [8].

При затвердженні облікової політики підприємства за конкретним напрямком ведення та організації бухгалтерського обліку здійснюється вибір одного способу з декількох, що допускаються законодавством і нормативними актами з бухгалтерського обліку. Якщо з якогось конкретного питання в нормативних документах не встановлено способу ведення



бухгалтерського обліку, то при формуванні облікової політики підприємством має розроблятися відповідний спосіб, виходячи з чинних положень бухгалтерського обліку України [40].

При розробці розпорядчого документа слід урахувувати, що на процес створення облікової політики підприємства впливають певні чинники: економічні, технологічні (технічні), організаційні, політичні, правові, соціальні та екологічні [41]. Загальний перелік факторів, які впливають на облікову політику підприємства, наведений в Додатку Г.

Міжнародними стандартами затверджено необхідність розкриття в обліковій політиці підприємства інформації щодо основ оцінки, що застосовуються при складанні фінансової звітності, а також іншої інформації, яка є доречною для розуміння фінансових звітів [3].

При складанні облікової політики міжнародні стандарти передбачають перелік способів та принципів обліку, а підприємство має можливість вибрати один із можливих для певної ділянки обліку або господарських операцій. Міжнародні стандарти надають право вибрати альтернативні способи обліку – основний та допустимий. Дотримання затверджених в обліковій політиці принципів і методів ведення обліку забезпечить складання достовірної фінансової звітності

У процесі затвердження облікової політики підприємство має враховувати специфіку своєї діяльності, яка повинна бути розкрита в обліковій політиці. Так, при наявності у підприємства іноземних представництв або великого обсягу операцій в іноземній валюті, облікова політика повинна розкривати питання визнання доходів і витрат від курсових різниць, спричинених зміною курсу іноземних валют. Якщо існує вірогідність придбання однією компанією іншої, облікова політика має передбачити пункти щодо оцінки гудвілу та частки меншості [10].

Відмінною рисою формування облікової політики відповідно до МСФЗ є наявність її двох варіантів у великих іноземних підприємствах на початок і кінець року. Перший варіант облікової політики виступає формальним і

відображає облікові принципи, відпрацьовані в даній компанії в минулому році, з наведеними змінами та уточненнями в наступному році. Перед складанням звітності в кінці звітного року формують другу облікову політику підприємства [78].

При формуванні облікової політики підприємства важливим є дотримання вимог щодо розкриття інформації за її елементами. Згідно з листом Мінфіну України “Про облікову політику” облікова політика підприємства повинна відображати:

- щодо запасів: методи оцінки вибуття запасів; періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів; порядок обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат; окремий субрахунок обліку транспортно-заготівельних витрат;

- щодо необоротних активів: методи амортизації необоротних активів; вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів; переоцінка необоротних активів; періодичність зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку;

- щодо витрат: застосування підприємством класу 8 та/або 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку; перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу; перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості; база розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу;

- метод розрахунку резерву сумнівних боргів;

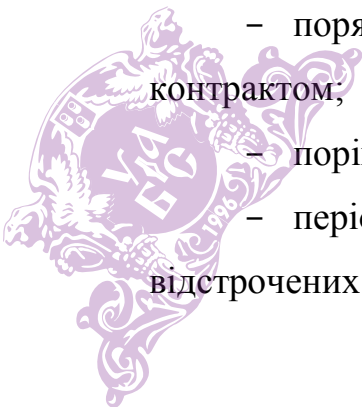
- перелік створюваних забезпечень майбутніх витрат і платежів;

- порядок оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг;

- порядок визначення ступеню завершеності робіт за будівельним контрактом;

- поріг суттєвості щодо окремих об’єктів обліку;

- періодичність відображення відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов’язань;



– окремий баланс філій, представництв, відділень та інших відокремлених підрозділів підприємства [64].

Розглянуті елементи облікової політики мають становити основу розробки та впровадження розпорядчого документа про облікову політику, недотримання яких без достатніх на те підстав, може викривити картину майнового та фінансового становища підприємства, результати його діяльності і за окремих умов, може трактуватися як неправильне ведення бухгалтерською обліку. Проте це не означає, що підприємство не в праві відступати від названих положень [22].

При визначенні елементів облікової політики слід врахувати і галузеві особливості діяльності підприємства, адже саме вони здебільшого визначають ефективність обрання того чи іншого методу обліку елементів облікової політики [26].

Як відомо, міжнародні стандарти не висувають чітких вимог щодо змісту облікової політики. Оскільки облікова політика формується самостійно суб'єктом господарювання, тому її зміст для різних підприємств може істотно відрізнятись [10].

З метою полегшення складання наказу про облікову політику, нами зведені в таблицю можливі альтернативні варіанти елементів облікової політики, передбачені національними стандартами обліку [47] (Додаток Д).

Закінченням формування облікової політики має бути її документальне оформлення. Сформована облікова політика повинна оформлятися організаційно-розпорядчим документом – наказом керівника підприємства. Головний бухгалтер складає проект наказу з додатками, розрахунками та передає на затвердження керівнику [64].

У широкому розумінні облікова політика підприємства оформлюється системою внутрішньої документації за різними ділянками облікової роботи, її зміст частково розкривається і в установчих документах підприємства, які закладають основи побудови всієї господарської і управлінської системи підприємства [68, 76].

При формуванні облікової політики підприємства важливе значення має її документальне оформлення. Проф. М. С. Пушкар, вважає, що “облікова політика являє собою регламент (збірник правил), за якими бухгалтерія здійснює фінансовий і управлінський облік” [59].

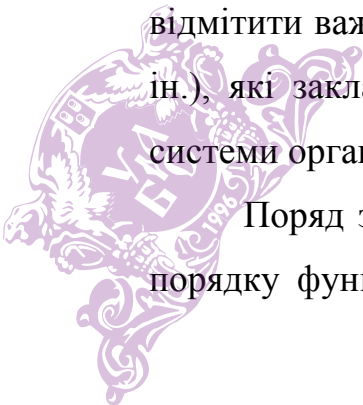
У вітчизняній практиці на відміну від міжнародної облікова політика затверджується окремим організаційно-розпорядчим документом – наказом керівника. Міжнародні стандарти не містять такої вимоги, проте передбачають викладення змісту облікової політики у вигляді окремого документа або в примітках до звітності [10].

Одним з перших висловив свої пропозиції стосовно документального оформлення облікової політики підприємства проф. Л. З. Шнейдман, який вважає, що до числа документів, якими повинна оформлятися облікова політика, необхідно відносити не тільки накази і розпорядження керівника підприємства, але і різноманітні внутрішні правила, інструкції, положення, регламенти і процедури, рішення власників (загальних зборів акціонерів та ін.) тощо [79]. Вибір конкретного типу документа залежить від внутрішнього розпорядку підприємства та характеру питання облікової політики.

Велике значення для оформлення облікової політики мають проектні матеріали з постановки бухгалтерського обліку. Серед них – графіки документообороту, план організації бухгалтерського обліку, робочі проекти автоматизованого ведення обліку, посадові інструкції. Мета їх видання - оформити порядок використання тих або інших способів ведення обліку, які обирає підприємство, визначити те, як технічно повинні використовувати різні елементи облікової політики.

Крім документів, спеціально присвячених обліковій політиці, слід відмітити важливість установчих документів (статут, установчий договір або ін.), які закладають основи побудови усєї господарської та управлінської системи організації.

Поряд з визначенням предмета діяльності підприємства, його статуту, порядку функціонування, установчі документи зазвичай відображають ряд



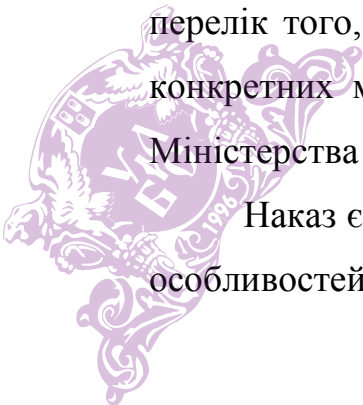
питань бухгалтерського обліку (тривалість звітного року, порядок розгляду та затвердження річного бухгалтерського звіту, порядок проведення аудиту звітності тощо) [82].

Розпорядчий документ про облікову політику є п'ятим рівнем в структурі нормативно - правового регулювання бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні. Він повинен у повній мірі охопити всі об'єкти та елементи облікової політики, бути викладеним у зрозумілій та доступній формі для користувачів. Особливо це важливо для зовнішніх користувачів, які можуть робити висновки про облікову політику окремого підприємства лише за змістом розпорядчого документу [16].

Наказ про облікову політику є основним внутрішнім організаційно-розпорядчим документом стосовно методики та організації бухгалтерського обліку та є обов'язковим для виконання всіма структурними підрозділами і працівниками підприємства. Такий документ за своєю суттю є сполучною ланкою між законодавством з питань бухгалтерського обліку і внутрішніми положеннями підприємства, так би мовити конституцією облікового процесу. Типової форми наказу про облікову політику немає, оскільки обсяг та порядок його формування не регламентований жодним нормативним документом [45].

Перелік окремих вимог до змісту облікової політики містить лист Міністерства фінансів України “Про облікову політику”. У ньому зазначено, що повноваження власника (власників) підприємства встановлювати облікову політику реалізується через визначення у розпорядчому документі переліку методів оцінки, обліку і процедур, щодо яких нормативно-методична база передбачає більш ніж один їх варіант. У листі наводиться перелік того, що повинно бути розкрито в розпорядчому документі. Однак конкретних методичних рекомендацій з розробки облікової політики лист Міністерства фінансів України не містить [55].

Наказ є довгостроковим нормативним документом, який з урахуванням особливостей діяльності підприємства регламентує відповідно принципи



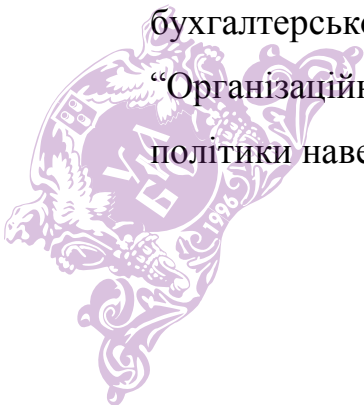
облікової політики, тобто можливість їх реалізації різними способами; організаційні процедури; визначає методи оцінки і бухгалтерського обліку, якщо нормативно-методична база вищого рівня передбачає більше від одного їх варіанта [33].

Необхідність формування наказу про облікову політику обумовлюється двома факторами. По-перше, нормальна діяльність підприємства неможлива без упорядкованості його внутрішнього життя, одним із аспектів якого є бухгалтерський облік. По-друге, вплив облікової політики на результати роботи підприємства настільки істотний, що вимагає рішення першого керівника [45].

Сам наказ про облікову політику повинен цілком (повністю) відображати особливості організації та ведення бухгалтерського обліку і складання звітності на підприємстві. При цьому він може бути складений у загальній формі, а може містити розділи і додатки. На практиці найчастіше наказ про облікову політику складається у загальній формі без виділення розділів [18].

Положення облікової політики можуть міститися як в тексті наказу, так і в додатках до наказу. При появі нових об'єктів бухгалтерського обліку, не характерних для фінансово-господарської діяльності підприємства, необхідно внести доповнення до наказу про облікову політику [45].

У вітчизняній економічній літературі немає єдиної думки щодо структури наказу про облікову політику. Зокрема, одна група авторів [11, 23] вважає, що наказ про облікову політику повинен включати два розділи: “Облікова політика підприємства” та “Організація бухгалтерського обліку на підприємстві”, а інші [5, 59] – три розділи: “Організація роботи бухгалтерської служби”, “Методика бухгалтерського обліку” і “Організаційно-технічні аспекти обліку”. Орієнтована структура облікової політики наведена в Додатку Е.

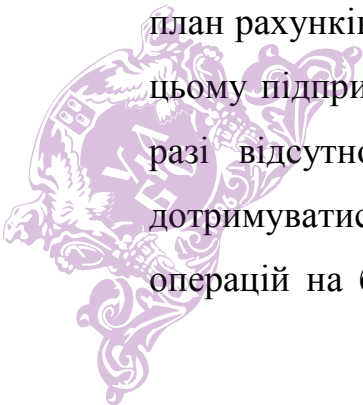


Велике значення при оформленні облікової політики мають документи організаційно-технічного характеру щодо ведення бухгалтерського обліку, які, як правило, є додатками до наказу про облікову політику:

- графіки документообороту;
- робочий план рахунків, в якому зазначають перелік використовуваних підприємством синтетичних та аналітичних рахунків, необхідних для ведення бухгалтерського обліку;
- форми облікових реєстрів та первинних документів, що використовуються підприємством для оформлення господарських операцій, за якими не передбачено типових форм документів, а також форми документів для внутрішньої бухгалтерської звітності;
- положення про бухгалтерію, посадові інструкції обліковців;
- план виконання облікових робіт;
- порядок контролю за господарськими операціями для збереження матеріальних цінностей підприємства, що регламентується положенням про інвентаризацію;
- технології обробки облікової інформації, включаючи засоби обробки звітної інформації [64].

Особливістю міжнародної практики щодо питань облікової політики є відсутність необхідності стверджувати типовий план рахунків. Відсутність даної вимоги в МСБО обумовлено тим, що план рахунків в більшій мірі відноситься до галузі засобів внутрішнього контролю, а не до фінансової звітності [36].

Тим не менш, відповідно до МСБО 8 “Облікові політики, зміни в попередніх оцінках та помилки” підприємство може сформулювати власний план рахунків, що максимально задовольнить специфіку діяльності [36]. При цьому підприємство формує його на свій розсуд, і він не є обов'язковим. У разі відсутності даного документа складно або практично неможливо дотримуватися принципу подвійного запису при відображенні господарських операцій на бухгалтерських рахунках. Тому, як правило, всі підприємства,



що здійснюють складання фінансової звітності відповідно до вимог МСФЗ, формують власний план рахунків і затверджують його у вигляді додатку до облікової політики [78].

Порядок формування облікової політики підприємства у вітчизняній та міжнародній практиці відображено в Додатку Ж.

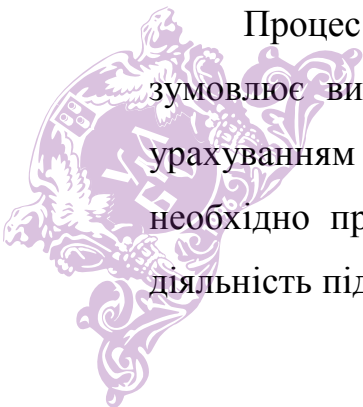
За формою облікова політика має вид наказу керівника, на підставі якого головний бухгалтер складає проект наказу і з додатками та розрахунками передає на затвердження керівнику підприємства [4].

Наказ про облікову політику розробляється з урахуванням принципу послідовності, тобто постійного, з року в рік, застосування підприємством обраної політики. Він може діяти декілька років, однак при уточненні окремих положень політики (у зв'язку зі зміною ліміту розрахунків готівкою, термінів звітування, внесення змін до законодавчих і нормативних документів, істотної зміни умов діяльності підприємства чи інших істотних факторів) до нього може бути внесено зміни. Зміни до облікової політики підприємства оформляються наказом (розпорядженням) керівника [4].

Сформована підприємством облікова політика повинна застосовуватися з 1-го січня нового року всіма структурними підрозділами (включаючи виділені на окремий баланс) незалежно від місця їх розташування.

Новостворене підприємство оформляє обрану облікову політику до першої публікації бухгалтерської звітності, але не пізніше 90 днів з дня набуття прав юридичної особи (державної реєстрації) [77]. Прийнята новоствореним підприємством облікова політика вважається дійсною з дня набуття прав юридичної особи [82].

Процес формування облікової політики має комплексний характер. Це зумовлює використання узгоджених заходів, тобто системного підходу з урахуванням як вітчизняного, так і міжнародного досвіду. Особливої уваги необхідно приділити вивченню чинників, що впливають на господарську діяльність підприємства та його облікову політику, а також вибору елементів



облікової політики, та вирішенню даного питання саме на законодавчому рівні.

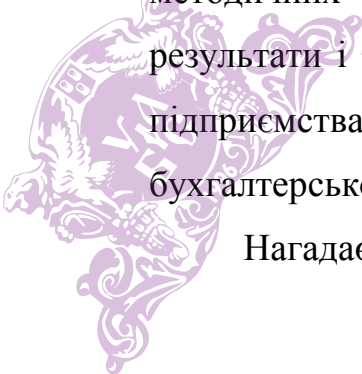
Облікова політика пов'язана з господарською діяльністю виробничих систем і, як правило, спрямована на їх розвиток і вдосконалення. Вона повинна ґрунтуватися не тільки на основних принципах бухгалтерського обліку, а й на загальних організаційно-управлінських принципах, які впливають на вибір істотних чинників і характеризують зв'язки внутрішніх господарських процесів [40].

Таким чином, формування та дотримання прийнятої на підприємстві облікової політики є однією з важливих умов отримання достовірної інформації для відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності. Сформована облікова політика підприємства має бути оформлена організаційно-розпорядчим документом (наказом керівника) із відповідними додатками. Отже, затверджена облікова політика повинна забезпечити виконання підприємством всіх принципів бухгалтерського обліку, створити умови для ефективної роботи апарату бухгалтерії та раціонального управління підприємством в цілому.

1.3 Порядок внесення змін в облікову політику підприємства

Відповідно до принципу послідовності обрана облікова політика має постійно застосовуватися підприємством. Хоча даний документ розробляється на тривалу перспективу, але існують випадки, коли доводиться вносити зміни до облікової політики, що обумовлює потребу розробки обґрунтованих методичних засад проведення цих змін. Зміни методичних прийомів в бухгалтерському обліку впливають на фінансові результати і тим самим змінюють картину майнового та фінансового стану підприємства, що, в свою чергу, впливає на висновки та дії користувачів бухгалтерської звітності [14].

Нагадаємо, що П(С)БО 6 передбачено, що облікова політика може



змінюватися тільки, якщо змінюються статутні вимоги, вимоги органу, який затверджує положення (стандарти) бухгалтерського обліку, або, якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства [52].

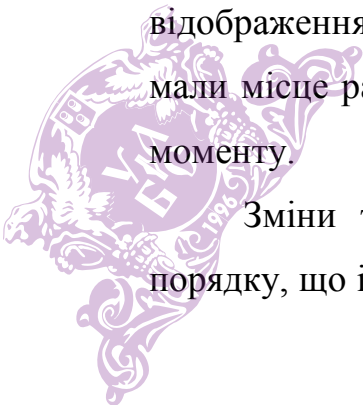
Разом з тим П(С)БО 6 наводить перелік випадків, які не можуть розцінюватися як зміни облікової політики. Так, зміною облікової політики не вважається встановлення облікової політики для подій або операцій, які:

- відрізняються за змістом від попередніх подій або операцій;
- не відбувалися раніше.

За загальним правилом облікова політика застосовується підприємством до подій та операцій з моменту їх виникнення. Виняток становлять ситуації, коли при внесенні змін до облікової політики неможливо визначити достовірно суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року. При такому розвитку подій облікова політика поширюється тільки на події та операції, які відбуваються після дати зміни облікової політики (п. 13 П(С)БО 6) [52]. Теоретично такою датою може бути будь-яка, вибрана підприємством. Однак з практичної точки зору найбільш прийнятним є 1 січня (початок фінансового року), оскільки коригування облікової політики з початку нового звітного року забезпечить послідовність облікового процесу протягом цього періоду та більшу порівнянність показників фінансової звітності.

Доповнювати ж облікову політику підприємства можуть у будь-який час, а не тільки з початку нового календарного року. Наприклад, якщо підприємство починає діяльність, якою не займалося раніше, то внести поправки до облікової політики у вигляді опису принципів та методів відображення фактів господарського життя, відмінних за суттю від тих, що мали місце раніше, або таких, що виникли вперше, воно має право з такого моменту.

Зміни та доповнення облікової політики оформляються в тому ж порядку, що і вже прийнята підприємством облікова політика — відповідним



розпорядчим документом — наказом (розпорядженням), яким, власне, і коригується базовий наказ (розпорядження) про облікову політику підприємства [14].

Вплив зміни облікової політики на події та операції минулих періодів п. 12 П(С)БО 6 вимагає відобразити у фінансовій звітності шляхом:

- коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року;
- повторного подання порівняльної інформації за попередні звітні періоди [52].

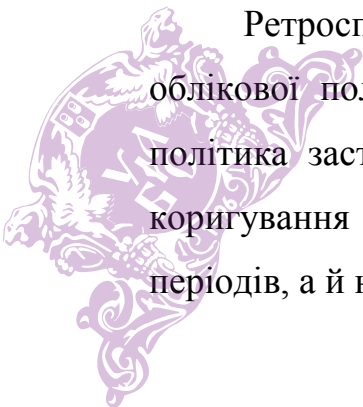
При формуванні облікової політики відповідно до МСБО необхідно пам'ятати про послідовне її застосування, так як відповідно до МСБО 1 “Подання фінансових звітів” підприємство може внести зміни до прийнятих правил тільки в наступних випадках:

- якщо були внесені зміни до відповідного стандарту;
- якщо зміни призведуть до відображення у фінансових звітах достовірнішої та доречнішої інформації про вплив операцій на фінансовий стан та результати діяльності суб'єкта господарювання [35].

МСБО 8 передбачає зміну облікової політики лише в тих випадках, коли її зміна:

- диктується стандартом або інтерпретацією МСБО;
- призводить до того, що фінансова звітність подає більш надійну інформацію про вплив операцій, інших подій або умов на фінансовий стан компанії, фінансові результати її діяльності або потоки грошових коштів. При цьому йдеться про два методи (підходи) до відображення наслідків впливу зміни облікової політики (рис. 1.3) [36].

Ретроспективне відображення змін полягає в застосуванні новообраної облікової політики до подій та операцій так, неначе така нова облікова політика застосовувалася завжди, а не з моменту її встановлення. Тобто коригування впливає на показники не тільки поточного та майбутніх періодів, а й на показники попередніх звітних періодів.



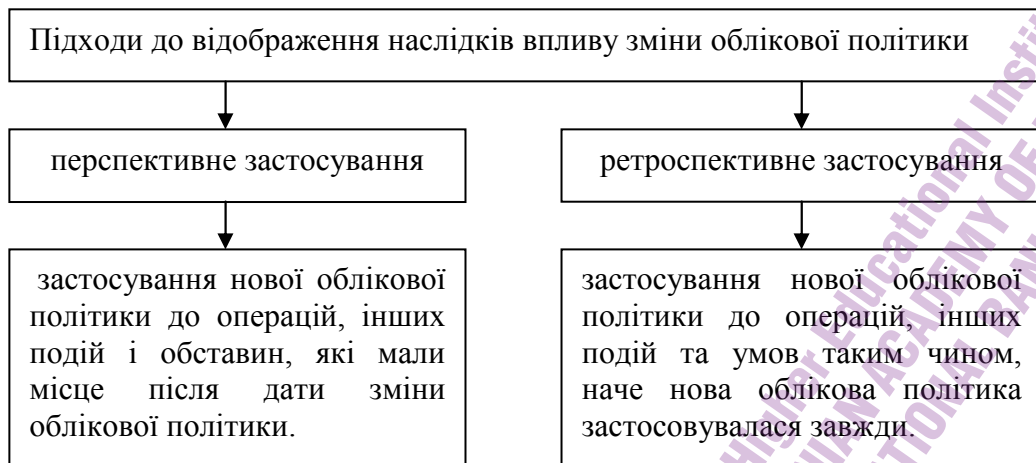


Рисунок 1.3 – Підходи до відображення зміни облікової політики відповідно до МСБО 8

У випадку, коли суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року достовірно визначити неможливо, здійснюється перспективне відображення змін облікової політики (п. 13 П(С)БО 6) [52], що полягає в поширенні впливу облікової політики на події та операції, які відбуваються після дати зміни облікової політики. При цьому не здійснюється жодних коригувань показників минулих звітних періодів — ані щодо сальдо нерозподіленого прибутку на початок періоду, ані щодо відображеної в звітності суми чистого прибутку (або збитку), оскільки існуючі залишки на початок звітного року в цьому випадку не перераховуються, а порівняльна інформація повторно не подається. У зазначеній ситуації п. 22 П(С)БО 6 зобов'язує у примітках до фінансових звітів розкривати:

- обґрунтування неможливості достовірного визначення суми коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року;
- нецільність перерахунку порівняльної інформації про попередні звітні періоди [52].



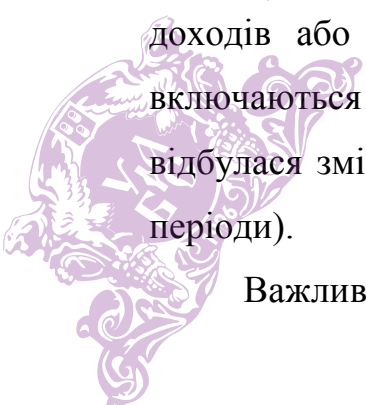
Водночас, часто на практиці важко розмежувати перегляд облікової політики та зміни облікових оцінок. За таких обставин прийнята зміна розглядається в П(С)БО 6 як зміна облікових оцінок.

Під обліковою оцінкою в П(С)БО 6 розуміється попередня оцінка, що використовується підприємством з метою розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами. Виходячи з визначення терміна “облікова політика” нескладно помітити, що облікова оцінка є невід’ємною складовою облікової політики підприємства та забезпечення достовірності фінансової звітності. Проте порядок відображення у фінансовій звітності підприємства змін в облікових оцінках відрізняється від порядку коригування звітності у зв’язку з переглядом облікової політики [9]. Адже наслідки зміни облікових оцінок показують у фінансовій звітності в періоді, в якому відбулася така зміна, а також у подальших звітних періодах, якщо зміна впливає на ці періоди (п. 8 П(С)БО 6) [52]. Це означає, що перегляд облікових оцінок не спричинює коригування нерозподіленого прибутку минулих періодів та необхідності повторного подання порівняльної інформації, оскільки стосується поточного та майбутнього періодів, а вплив таких змін відображається відповідно в поточному та подальших звітних періодах. Простіше кажучи, зміни в облікових оцінках не спричиняють ретроспективного перерахунку відповідних показників фінансової звітності.

Цілком очевидно, що для правильного відображення у фінансовій звітності впливу змін необхідно чітко встановити, що відбулося: перегляд облікової політики чи зміна облікових оцінок [9].

Результати зміни в облікових оцінках слід включати до тієї ж статті звіту про фінансові результати, яка раніше застосовувалася для відображення доходів або витрат, пов'язаних з об'єктом такої оцінки. Ці результати включаються до звіту про фінансові результати у тому періоді, в якому відбулася зміна, а також, і в наступних періодах (якщо зміна впливає на ці періоди).

Важливим методичним аспектом є відображення впливу змін облікової



політики в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності. Розглянемо методи відображення наслідків зміни облікової політики відповідно до міжнародного та національного стандарту бухгалтерського обліку в Додатку И [52, 36].

Отже, у вітчизняній практиці бухгалтерського обліку, як і в міжнародній, виділяється два методи відображення наслідків зміни облікової політики. Проте у П(С)БО 6 конкретно не названі ці методи на відміну від міжнародного стандарту, але, виходячи з сутності методів, можна перший метод назвати ретроспективним, а другий - перспективним.

Необхідно відмітити, що в П(С)БО 6 не передбачена методика відображення в бухгалтерському обліку наслідків зміни облікової політики. Детальний опис порядку обліку змін облікової політики передбачений МСБО 8.

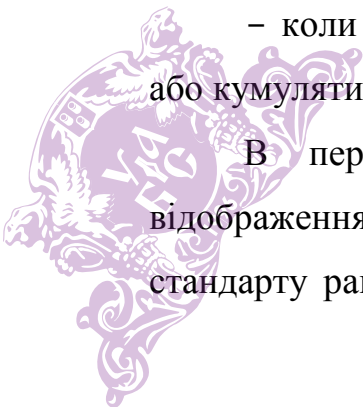
П(С)БО 6 передбачає ретроспективне застосування змін в обліковій політиці проводити шляхом коригування тільки початкового сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного періоду [52], в той час, як МСБО 8 передбачає коригування залишку кожного компонента власного капіталу на початок звітного періоду, на який зміна впливає, за найперший поданий попередній період, так, наче нова облікова політика застосовувалась завжди [36].

МСБО 8 вимагає ретроспективного використання змін облікової політики практично у всіх випадках, за винятком:

- коли зміни в обліковій політиці є наслідком першого застосування стандарту або тлумачення, відповідно до конкретних положень перехідного періоду;

- коли практично неможливо визначити вплив на конкретний період або кумулятивний вплив зміни [36].

В першому випадку треба застосувати перспективний метод відображення наслідків змін в обліковій політиці, оскільки норми нового стандарту раніше не використовувались в бухгалтерському обліку і, таким



чином, неможливо порівняти інформацію з попередніми звітними періодами.

У другому випадку також треба застосувати перспективний метод, оскільки для конкретного попереднього періоду є неможливим застосовувати зміну в обліковій політиці ретроспективно, якщо:

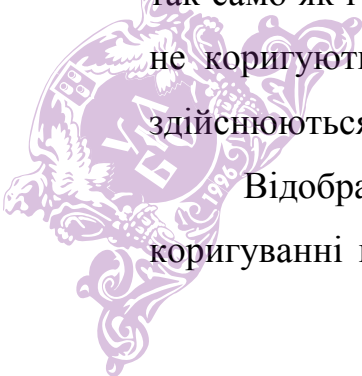
- вплив ретроспективного застосування не можна визначити;
- ретроспективне застосування вимагає припущень про те, яким був намір управлінського персоналу в той період;
- ретроспективне застосування вимагає значних попередніх оцінок сум і неможливо об'єктивно розрізнити одну інформацію від іншої [7].

Таким чином, перспективне застосування в контексті вимог МСБО 8 передбачає, що нова облікова політика застосовується не з дати її фактичного застосування у поточному звітному періоді, а з дати, коли її практично можливо застосувати до порівняльної інформації, що розкривається у фінансовій звітності [36].

Ретроспективне відображення застосовується у всіх випадках за винятком тих ситуацій, коли оцінка в грошовому вираженні наслідків зміни облікової політики щодо попередніх звітних періодів не може бути проведена з достатньою точністю. У даних ситуаціях змінений спосіб ведення бухгалтерського обліку застосовується до відповідних господарських операцій і фактів господарської діяльності, які мали місце тільки після введення такого способу, тобто фактично застосовується перспективне відображення.

Якщо розглянути порядок відображення в бухгалтерському обліку та звітності наслідків зміни облікової політики при застосуванні ретроспективного методу, то слід зазначити, що дані бухгалтерського обліку, так само як і показники бухгалтерської звітності, за попередні звітні періоди не коригуються, тобто ніякі облікові записи в бухгалтерському обліку не здійснюються, і показники звітності не змінюються.

Відображення наслідків зміни облікової політики полягає у коригуванні порівняльних даних, що включені в бухгалтерську звітність за



звітний (поточний) період, за періоди, що передують цьому звітному періоду. Також проводяться коригування залишків на початок року в бухгалтерській звітності поточного року.

Коригування порівняльної інформації та вхідних залишків повинні здійснюватися в так званому “міжзвітному періоді”, не змінюючи фінансові результати (доходи і витрати) як звітного (поточного) періоду, так і попередніх звітних періодів. Іншими словами, “міжзвітним періодом” можна називати період між двома датами: звітною датою попередньої річної бухгалтерської звітності і початковою датою наступної (поточної) річної бухгалтерської звітності. Як правило, це період між 31 грудня та 1 січня наступного року [7].

У випадку, коли практично неможливо визначити аспекти впливу зміни облікової політики, що належать до конкретного періоду, на порівняльну інформацію, що охоплює один або більше з представлених у звітності попередніх періодів, підприємство застосовує нову облікову політику до балансової вартості активів і зобов'язань станом на початок першого періоду, для якого ретроспективне застосування є практично можливим. Таким періодом, зокрема, може бути і поточний період. При цьому підприємство здійснює відповідне коригування вхідного сальдо кожного порушеного компонента власного капіталу за цей період [14].

У П(С)БО 6 визначається, що у випадку зміни облікової політики підприємство повинне розкривати: причини і суть зміни облікової політики; суму корегування нерозподіленого прибутку на початок звітного року або обґрунтування неможливості його достовірного визначення; факт повторного подання порівняної інформації у фінансових звітах [52].

Проте, необхідно зазначити, що МСБО 8, на відміну від національного стандарту, виділяє три випадки, в кожному з яких передбачається розкривати у примітках до фінансової звітності дещо різну інформацію стосовно змін в обліковій політиці (Додаток К) [14].

Таким чином, зміни в обліковій політиці впливають на показники

фінансового стану підприємства і на прийняття управлінських рішень, тому підприємство має чітко розмежовувати зміни в облікових оцінках та в обліковій політиці, що обумовлено різним порядком відображення коригувань у фінансовій звітності, а саме: зміни облікових оцінок слід відображати у поточному періоді і, в разі потреби, перспективно (у майбутніх періодах), тоді як зміни облікової політики - ретроспективно та перспективно. Якщо неможливо розрізнити зміну облікової політики та зміну облікових оцінок, то це розглядається і відображається як зміна облікових оцінок. Ретроспективне використання змін облікової політики є пріоритетним, за винятком, коли зміни в обліковій політиці є наслідком першого застосування стандарту, а, також, коли практично неможливо визначити вплив змін на конкретний період (перспективне використання змін в обліковій політиці). Для відображення змін облікової політики ретроспективно слід здійснювати коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного періоду та всіх інших компонентів власного капіталу, на які впливають зміни облікової політики.



РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ТОВ “ГОРОБИНА”

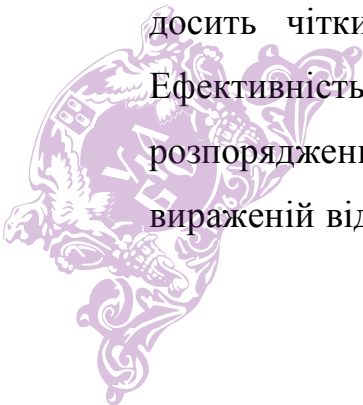
2.1 Загальна організаційно-економічна характеристика ТОВ “Горобина”

Об’єктом дослідження було обрано ТОВ “Горобина”, яке знаходиться в м. Суми по вул. Петропавлівській, 121. Штат даного підприємства складає 207 працівників.

З грудня 1992 р. завод працював в умовах державної оренди. За цей час колективом створено сучасне підприємство з виробництва лікєро-горілочної продукції. В 1996 – 1997 рр. більша частина доходів була спрямована на технічне переобладнання виробництва, було придбано та встановлено дві лінії розливу і машина для мийки пляшок італійського виробництва, встановлені автомати по наклеюванню акцизних марок, було закуплено та встановлено обладнання для демінералізації води методом зворотнього осмосу.

В січні 2001 р. на базі орендного підприємства “Сумський лікєро-горілочний завод” була створена фірма “Горобина”. З цього часу підприємство щорічно вдосконалює технологію виробництва і впроваджує сучасне устаткування, активно нарощує темпи виробництва алкогольних напоїв.

Вищим органом управління товариства є Загальні збори учасників. Контроль за фінансово-господарською діяльністю товариства на предмет достовірності звітності та іншої інформації здійснюється Ревізійною комісією. ТОВ “Горобина” має лінійну організаційну структуру управління з досить чітким розмежуванням відділів та функціональних підрозділів. Ефективність створеної структури товариства полягає у єдності та чіткості розпоряджень, погодженості дій виконавців; простоті управління; чітко вираженій відповідальності кожного окремого працівника, а також особистій



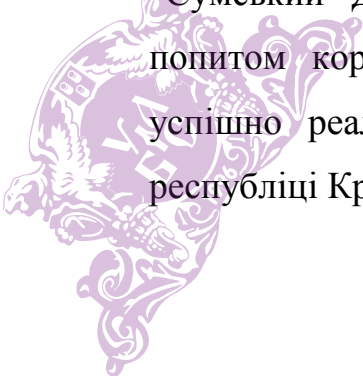
відповідальності керівника за кінцеві результати діяльності свого підрозділу. Детальна організаційна структура ТОВ “Горобина” наведена в Додатку Л.

Продукція ТОВ “Горобина” відрізняється високою якістю завдяки використанню тільки високоякісної сировини, творчим знахідкам колективу, використанню сучасних методів очищення води і горілчаних виробів.

На даний час у Статуті ТОВ “Горобина” зареєстровано наступні види економічної діяльності, якими може займатися підприємство:

- переробна промисловість;
- виробництво харчових продуктів, напоїв та тютюнових виробів;
- виробництво дистильованих алкогольних напоїв;
- виробництво сидру та інших плодово-ягідних вин;
- виробництво мінеральних вод та інших безалкогольних напоїв;
- оптова торгівля і посередництво в оптовій торгівлі;
- оптова торгівля продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами;
- оптова торгівля непродовольчими споживчими товарами;
- роздрібна торгівля в спеціалізованих магазинах продовольчими товарами;
- діяльність їдалень та послуги з постачання готової їжі;
- діяльність автомобільного вантажного транспорту;
- операції з нерухомим майном;
- оренда автомобілів.

На автоматизованих лініях заводу випускається понад 30 видів алкогольної продукції: горілка, гіркі настоянки, бальзам, вермути лікерні з коньяком. Вся продукція випускається під торговими марками “Горобина”, “Сумський Двір” і “Губернія”. Продукція ТОВ “Горобина” особливим попитом користується серед споживачів м. Суми та Сумської області, успішно реалізується в усіх областях України, а також в Автономній республіці Крим.



Підприємство працює з прибутком, основна частина якого спрямовується на розвиток виробництва й удосконалення технології.

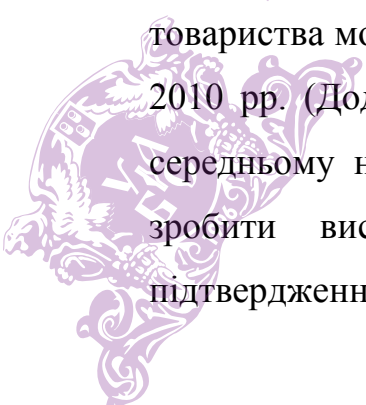
За час діяльності ТОВ “Горобина” збільшила капітальні інвестиції з 300 тис. грн. до 3 млн. грн. Ці кошти були спрямовані на придбання устаткування, фільтрів для очищення води, для фільтрації та очищення горілок, вантажні автомобілі та ін. Розширили купонний цех для виготовлення лікєро-горілочаних виробів. Значні суми витрачаються підприємством на ремонт і утримання основних фондів. Створено систему автоматизації обліку і керування підприємством (1С: Підприємство 7.7). Усі ділянки, починаючи від постачання виробництва необхідною сировиною і матеріалами до відвантаження готової продукції, забезпечені комп’ютерною технікою. Для досягнення своїх успіхів на підприємстві створено систему стратегічного маркетингу.

Завдяки створеній інфраструктурі компанія гарантує своїм клієнтам стабільність високої якості; максимальний рівень сервісу; оперативність поставок та врахування побажань споживачів при випуску нової продукції.

Підприємство пропонує достойні умови для партнерів (відстрочка платежу 30 днів, низькі ціни на продукцію, доставка продукції на склад, документальний супровід товару).

Для надання повної характеристики досліджуваного підприємства необхідно здійснити аналіз його фінансово-господарської діяльності, використовуючи статті фінансової звітності – Балансу (ф. № 1), Звіту про фінансові результати (ф. № 2) і Примітки до річної фінансової звітності в частині основних засобів за 2008-2010 рр.

Загальну тенденцію зміни активів, зобов’язань та власного капіталу товариства можна прослідкувати, розрахувавши агрегований баланс за 2008 - 2010 рр. (Додаток М). Враховуючи щорічне скорочення валюти балансу в середньому на 9715 тис. грн. (на 13,3%) протягом 2008-2010 рр., можна зробити висновок про спад діяльності підприємства. Проте для підтвердження такого факту необхідно проаналізувати, за рахунок чого



відбулася така зміна. Зменшення валюти балансу за 2008-2010 рр. було спричинено, по-перше, щорічним скороченням вартості необоротних активів переважно за рахунок збільшення зносу на 814,5 тис. грн. за рік. По-друге, до скорочення валюти балансу призвело зменшення вартості оборотних активів на 9845 тис. грн. (15,6 %) щороку за рахунок повернення частини дебіторської заборгованості та реалізації понаднормових запасів. Що стосується зменшення валюти балансу в частині пасивів, спостерігалось скорочення позикового капіталу на 10545,5 тис. грн. кожного року у результаті повернення товариством значної частини довгострокових боргів. Це призвело до щорічного зменшення довгострокових зобов'язань на 456,5 тис. грн. (75,6 %) від показника 2008 р. Також за аналізований період ТОВ "Горобина" мало змогу щорічно погашати свої поточні зобов'язання в розмірі 10089 тис. грн. (22,3%). Таким чином, скорочення валюти балансу за аналізовані три роки можна вважати позитивним наслідком для підприємства.

Важливим етапом аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства є дослідження динамічних змін фінансово-економічних показників, які наведені у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Фінансово-економічні показники діяльності ТОВ "Горобина" за 2008-2010 рр.

Показники	Роки			Середній абсолютний приріст	Середній темп росту, %	Середній темп приросту, %
	2008	2009	2010			
1	2	3	4	5	6	7
Дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	94803	93522	123272	14234,5	114	14
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	65377	67751	78300	12923	109	9
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	55384	58831	65672	5144	109	9

Продовження таблиці 2.1

1	2	3	4	5	6	7
Чистий прибуток підприємства, тис. грн.	365	323	184	-90,5	71	-29
Валюта балансу, тис. грн.	78412	64113	58982	-9715	86,7	-13,3
Власний капітал, тис. грн.	26026	26614	27687	830,5	103,1	3,1
Власні оборотні кошти, тис. грн.	16101	17857	20711	2305	113,4	13,4
Кредиторська заборгованість, тис. грн.	24524	10664	14114	-5205	75,9	-24,1
Дебіторська заборгованість, тис. грн.	48106	40162	36983	-5561,5	87,7	-12,3

Позитивним моментом діяльності підприємства є зростання доходу від реалізації продукції приблизно на 14 % в 2009 та 2010 рр. в результаті зростання обсягів виробництва.

Проведемо оцінку фінансового стану підприємства за допомогою системи показників, що детально і всебічно характеризують фінансово-господарський стан підприємства. Так, з метою оцінки майнового стану підприємства доцільно використовувати п'ять показників, наведених у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Показники майнового стану та ефективності використання основних засобів ТОВ “Горобина” за 2008-2010 рр.

Показники	Роки			Середній абсолютний приріст	Середній темп росту, %	Середній темп приросту, %
	2008	2009	2010			
1	2	3	4	5	6	7
Коефіцієнт зносу	0,55	0,63	0,67	0,06	110	10
Коефіцієнт вибуття	0,055	0,009	0,086	0,031	125	25
Коефіцієнт оновлення	0,024	0,015	0,022	-0,002	96	-4
Фондовіддача	7,59	7,43	9,91	2,32	114	14
Фондоємкість	0,132	0,135	0,1	-0,032	87	-13

Оцінка комплексу показників дає змогу визначити, наскільки ефективно використовується майно підприємства, наскільки оновлюються основні засоби, чи своєчасно позбавляється підприємство фізично і морально застарілого устаткування й обладнання.

Аналізуючи показники майнового стану та ефективності використання основних засобів слід зазначити, що за 2008-2010 рр. вартість основних засобів скоротилася на 1629 тис. грн. за рахунок скорочення вартості по всім статтям основних засобів. Негативною тенденцією для ТОВ “Горобина” є зростання коефіцієнту зносу до 0,67, що показує зношеність основних фондів на 67 %. Збільшення коефіцієнта вказує на погіршення технічного стану основних засобів. Результати аналізу майнового стану товариства свідчать про недостатнє відтворення основних засобів, оскільки коефіцієнт вибуття перевищує коефіцієнт оновлення даних активів. Отримані значення фондоддачі вказують на зростання ефективності використання фондів підприємства в середньому на 14 % щороку.

Розрахунок показників ліквідності та платоспроможності підприємства наведено у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Показники ліквідності та платоспроможності ТОВ “Горобина” за 2008-2010 рр.

Показники	Роки			Середній абсолютний приріст	Середній темп росту, %	Середній темп приросту, %
	2008	2009	2010			
1	2	3	4	5	6	7
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,0036	0,00014	0,0033	-0,00015	96	-4
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,96	1,14	1,22	0,13	113	13
Коефіцієнт покриття	1,34	1,46	1,59	0,125	109	9
Чистий оборотний капітал, тис. грн.	17553	16705	18041	244	101,4	1,4

Аналізуючи показники ліквідності та платоспроможності, зазначимо, що значення коефіцієнта абсолютної ліквідності протягом 2008-2010 рр. є

достатньо заниженим (набагато нижче нормативного значення) і мало тенденцію до зменшення, тому в майбутньому потребує підвищення. Він показує, що у 2008-2010 рр. підприємство могло негайно погасити лише 0,36 %, 0,014 % та 0,33 % відповідно поточних зобов'язань перед кредиторами. Це вказує на відсутність у підприємства можливості погасити за рахунок власних засобів найбільш термінові зобов'язання.

Коефіцієнт покриття характеризує достатність оборотних коштів підприємства для погашення своєї заборгованості і показує, скільки грошових одиниць обігових коштів припадає на кожну грошову одиницю поточних зобов'язань. Його значення знаходиться в межах нормативного значення і щороку збільшувався на 0,125 (9 %). Отримані результати даного показника підтверджують, що підприємство в змозі покрити свої поточні зобов'язання за рахунок оборотних активів на 134, 146 та 159 % у 2008, 2009 та 2010 рр. відповідно. Досить високим є і показник швидкої ліквідності. Значне перевищення даними показниками нормативних значень підкреслює наявність у підприємства понаднормативних виробничих запасів, що є негативною рисою при аналізі фінансового стану підприємства. Розраховані обсяги чистого оборотного капіталу та його примноження свідчить про нераціональне використання ресурсів підприємства.

Дані аналізу фінансової стійкості підприємства наведені в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Показники фінансової стійкості ТОВ “Горобина” за 2008-2010 рр.

Показники	Роки			Середній абсолютний приріст	Середній темп росту, %	Середній темп приросту, %
	2008	2009	2010			
1	2	3	4	5	6	7
Коефіцієнт автономії	0,33	0,42	0,47	0,07	119,3	19,3
Коефіцієнт фінансової стійкості	0,50	0,71	0,88	0,19	132,7	32,7
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,67	0,63	0,65	-0,01	98,5	-1,5

Продовження таблиці 2.4

1	2	3	4	5	6	7
Коефіцієнт фінансування	2,01	1,41	1,13	-0,44	75	-25
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами	0,34	0,46	0,59	0,125	131,7	31,7

Отже, отримані дані проведеного аналізу фінансової стійкості дають змогу зробити наступні висновки:

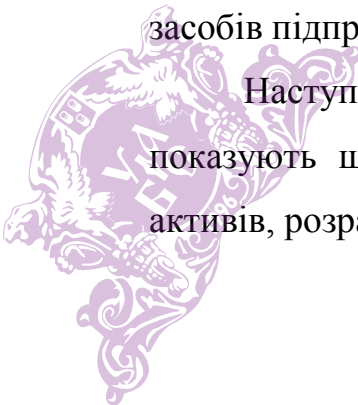
– коефіцієнт автономії підприємства протягом аналізованого періоду мав недостатнє значення і свідчив про те, що в загальному обсязі фінансування діяльності підприємства власний капітал займав 33 % у 2008 р., тобто підприємство було фінансово залежним від кредиторів. Проте даний показник на кінець періоду зріс до 47 %, що свідчить про поступове повернення підприємством фінансової незалежності;

– коефіцієнт маневреності власного капіталу за 2008-2010 рр. мав тенденцію до незначного скорочення, проте це не є негативним, оскільки його значення перебуває в межах норми;

– коефіцієнт фінансування протягом аналізованого періоду постійно зменшувався. Це свідчить про скорочення частки позикового капіталу у загальному обсязі фінансування підприємства. У 2008 р. на 1 гривню власного капіталу припадало 2,01 грн. позикового, а у 2010 – 1,13 грн., що є перевагою для товариства;

– коефіцієнт забезпечення власними оборотними засобами у 2008-2010 рр. знаходився в межах нормативного значення та мав тенденцію до зростання. Він показував, що 34 %, 46 % та 59 % відповідно оборотних засобів підприємства є власним оборотним капіталом підприємства.

Наступним етапом аналізу є розгляд показників ділової активності, які показують швидкість обертання матеріальних запасів підприємства, його активів, розрахунків з зі своїми контрагентами та ін. (див. табл. 2.5).



Таблиця 2.5 – Показники ділової активності ТОВ “Горобина” за 2008-2010 рр.

Показники	Роки			Середній абсолютний приріст	Середній темп росту, %	Середній темп приросту, %
	2008	2009	2010			
1	2	3	4	5	6	7
Коефіцієнт обертання матеріальних запасів	3,56	3,74	5,71	1,075	126,6	26,6
Період обертання матеріальних запасів, дні	103	98	64	-19,5	78,8	-21,2
Коефіцієнт обертання активів	0,92	0,95	1,27	0,175	117,5	17,5
Період обертання активів, дні	398	385	288	-55	85	-15
Коефіцієнт обертання кредиторської заборгованості	2,09	2,17	2,98	0,445	119,4	19,4
Період обертання кредиторської заборгованості, дні	176	169	123	-26,5	8306	-16,4
Коефіцієнт обертання дебіторської заборгованості	1,46	1,51	2,00	0,27	117	17
Період обертання дебіторської заборгованості, дні	251	242	183	-34	85,4	-14,6
Операційний цикл, дні	354	340	247	-53,5	83,5	-16,5
Фінансовий цикл, днів	178	171	124	-27	83,5	-16,5

Результати аналізу показників ділової активності свідчать про занадто повільне обертання всіх елементів. Проте протягом аналізованого періоду спостерігається позитивна тенденція щодо прискорення обертання матеріальних запасів, активів в цілому, а також кредиторської та дебіторської заборгованостей. Такі зміни є доказом частішого поновлення запасів підприємства, а це, в свою чергу, зменшує втрати від псування цінностей та витрати на їх зберігання. Скорочення періодів обертання кредиторської заборгованості від 176 днів до 123 днів та дебіторської заборгованості від 251 дня до 183 днів є наслідком покращення розрахункової дисципліни на підприємстві. А перевищення строку погашення дебіторської заборгованості

над кредиторською показує, що товариство не в змозі вільно використовувати свої кошти, що призводить до необхідності залучення додаткових зовнішніх джерел фінансування діяльності. Тривалість операційного та фінансового циклів на початок періоду були дуже значними, проте протягом періоду їх тривалість скорочувалася в середньому на 16,5 % щороку, що є позитивним для діяльності товариства.

Важливою складовою аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства є оцінка його рентабельності (табл. 2.6).

Таблиця 2.6 – Показники рентабельності ТОВ “Горобина” за 2008-2010 рр., %

Показники	Роки			Середній абсолютний приріст	Середній темп росту, %	Середній темп приросту, %
	2008	2009	2010			
1	2	3	4	5	6	7
Рентабельність діяльності	0,6	0,5	0,2	-0,2	57,7	-42,3
Рентабельність виробництва продукції	1,1	3,0	1,2	0,05	104,4	4,4
Рентабельність власного капіталу	1,4	1,2	0,7	-0,35	70,7	-29,3
Рентабельність активів	0,5	0,5	0,3	-0,1	77,5	-22,5

Дані аналізу свідчать, що показники рентабельності ТОВ “Горобина” мають досить низькі значення, а також помітне їх скорочення, що є негативним для підприємства і свідчить про неефективність використання його ресурсів.

Таким чином, проведений аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства за 2008-2010 рр. показав, що в цілому підприємство має нестійкий фінансовий стан. Як було виявлено, однією з ключових проблем підприємства є проблема абсолютної ліквідності. Для вирішення цієї проблеми підприємству слід мобілізувати наявні ресурси та направити їх на погашення поточних зобов'язань та збільшення таких статей оборотних активів, як грошові кошти та поточні фінансові інвестиції. Проблемним

моментом для підприємства є його низька рентабельність, а також погіршений технічний стан основних засобів підприємства. Проте, враховуючи динаміку розрахованих показників, можна стверджувати, що підприємство поступово виходить з важкого стану, спричиненого фінансовою кризою, а також реалізує стратегію розширення обсягів своєї діяльності.

2.2 Методологічні аспекти облікової політики ТОВ “Горобина”

На сьогоднішній день кожному підприємству для прийняття рішень необхідно бачити реальну картину свого фінансового стану, а головним фактором, який впливає на об’єктивність інформації є грамотно розроблена облікова політика.

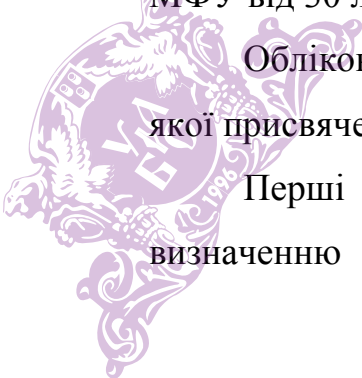
Сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються ТОВ “Горобина” для складання і подання фінансової звітності, знаходять своє відображення в обліковій політиці підприємства.

Облікова політика підприємства була створена та затверджена Наказом “Про облікову політику” директора ТОВ “Горобина” від 7 грудня 2000 р. З моменту прийняття вона жодного разу не переглядалася і до неї не вносилися зміни.

Облікова політика ТОВ “Горобина” розроблена на основі Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність”, Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та Плану рахунків бухгалтерського обліку та “Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, зобов’язань і господарських операцій”, затвердженої наказом МФУ від 30 листопада 1999 р. за № 291.

Облікова політика товариства є стислою за змістом, основна частина якої присвячена розкриттю методології обліку на підприємстві.

Перші пункти даного нормативного документа присвячені стислому визначенню операційної, інвестиційної, фінансової та надзвичайної



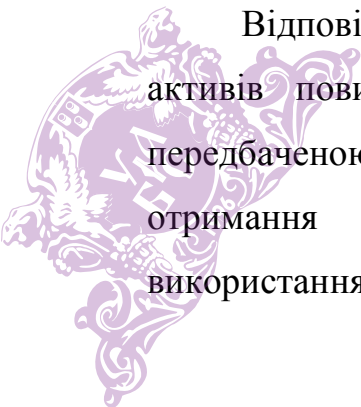
діяльностей підприємства. Хоча в Наказі не розкрито, які саме види діяльності відносити до операційної, проте є посилання на Статут підприємства, в якому вони зафіксовані. Документом затверджено, що інвестиційна діяльність товариства полягає в придбанні та реалізації фінансових інвестицій. Також підприємство може здійснювати фінансову діяльність, результатом якої вважаються зміни розміру власного та позикового капіталу. Під надзвичайною подією необхідно вважати подію або операцію, яка відрізняється від звичайної діяльності та не очікується, що вона буде періодично повторюватися.

У Наказі “Про облікову політику” ТОВ “Горобина” акцентується увага на виконання принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Так, документом зазначено необхідність дотримання принципу послідовності, який полягає у забезпеченні обліковим персоналом незмінності відображення господарських операцій та оцінку майна. Окремо виділено вимогу дотримання принципу нарахування та відповідності доходів та витрат ТОВ “Горобина”. Що стосується дотримання інших принципів бухгалтерського обліку, затверджених Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність” та П(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, в обліковій політиці вони не знайшли відображення.

В Наказі Про облікову політику окремим підпунктом зазначено необхідність відповідності фінансових звітів вимогам Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність”, П(С)БО та обліковій політиці.

Найбільший блок облікової політики стосується методики ведення бухгалтерського обліку. Даний блок регламентує порядок визнання активів та зобов'язань товариства, їх оцінку, порядок обліку.

Відповідно до облікової політики відображення в балансі підприємства активів повинно здійснюватися на основі загальної умови визнання, передбаченою П(С)БО, тобто в разі достовірного визначення їх оцінки та отримання в майбутньому економічних вигод, пов'язаних з їх використанням.



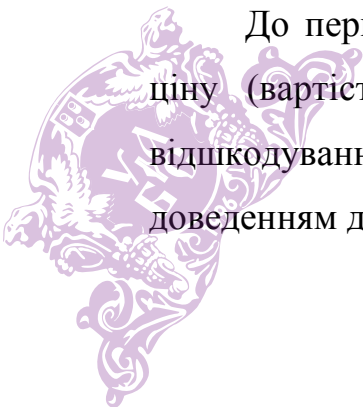
Для кращого розуміння методологічних аспектів обліку, що використовуються на підприємстві, розглянемо детально облікову політику товариства в цьому напрямі.

Методологічний блок даного документа спершу розкриває інформацію щодо методики обліку основних засобів, нематеріальних активів, МШП. Основними засобами підприємство визнає матеріальні активи, які утримуються для використання в виробничій діяльності, здачі в оренду або для адміністративних цілей і будуть використовуватись більше одного року. Їх облік здійснюється по інвентарних об'єктах. Первісно основні засоби та нематеріальні активи на підприємстві оцінюються за історичною собівартістю.

Хоча облікова політика не розкриває, що входить до первісної вартості основних засобів, при їх визнанні до складу первісної вартості такого об'єкта на підприємстві включають наступні витрати:

- суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);
- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються в зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);
- витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;
- витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів.

До первісної вартості нематеріальних активів підприємства відносять ціну (вартість) придбання, мито, непрямі податки, що не підлягають відшкодуванню, та інші витрати, безпосередньо пов'язані з їх придбанням та доведенням до стану, придатного для використання за призначенням.



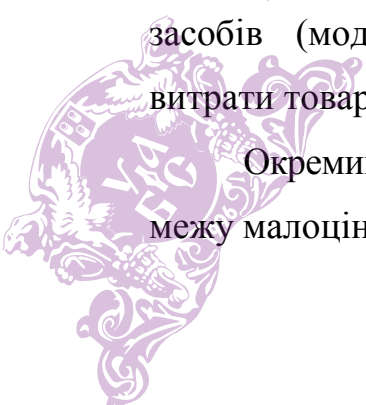
Аналізуючи таку складову облікової політики, як амортизаційна політика, зазначимо, що амортизація основних засобів та нематеріальних активів на ТОВ “Горобина” нараховується згідно з правилами, принципами і методами, встановленими П(С)БО 7. Амортизацію об’єктів основних засобів на підприємстві нараховують прямолінійним методом окремо на кожний об’єкт основних засобів та нематеріальних активів. Згідно з цим методом сума амортизації розраховується діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об’єкта амортизації. Вартість об’єкта, що амортизується, рівномірно списується протягом терміну його корисного використання.

В обліковій політиці товариства не затверджені терміни корисного використання як для основних засобів, так і для нематеріальних активів, оскільки вони встановлюються наказом на основі висновку комісії підприємства.

Як правило, для цілей амортизації кожне підприємство визначає ліквідаційну вартість об’єктів основних засобів та нематеріальних активів. Облікова політика ТОВ “Горобина” розкриває дану інформацію, відповідно до якої ліквідаційна вартість таких об’єктів на підприємстві не застосовується, тобто при розрахунках амортизації вона дорівнює нулю.

Наступне положення, що наведене в наказі про облікову політику підприємства стосується питання щодо віднесення витрат на ремонт основних засобів. Так, якщо на підприємстві були понесені витрати з метою підтримання об’єкта в робочому стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, бухгалтер включає їх до складу витрат звітного періоду. В разі поліпшення основних засобів (модернізація, модифікація, реконструкція, дообладнання) такі витрати товариства відносять на збільшення первісної вартості об’єкта.

Окремий пункт облікової політики ТОВ “Горобина” встановлює вартісну межу малоцінних необоротних матеріальних активів у розмірі 1500 грн.



Слід зауважити, що хоча облікова політика і містить методику обліку основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, проте окремі питання залишились не розкритими. В наказі не зазначено положень щодо обліку необоротних активів, утримуваних для продажу, відсутній перелік основних первинних документів, які використовуються товариством для обліку основних засобів.

У частині облікової політики щодо методології нематеріальних активів не розкрито питання визначення їх ліквідаційної вартості, а також випадки проведення переоцінки таких активів.

Що стосується питання обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів (МШП), наказом затверджено, що облік МШП, термін експлуатації яких більше року вартістю до 1500 грн., здійснюється на рахунку 11 “Інші необоротні активи” до повного зносу та списання. Також визначено стовідсоткове нарахування зносу МШП при передачі їх в експлуатацію. Вартість МШП, термін експлуатації яких менше року після передачі в експлуатацію списуються з балансу з організацією оперативного кількісного їх обліку на місцях експлуатації та відповідальних осіб протягом всього строку їх використання. Негативним моментом є той факт, що обліковою політикою товариства не визначено порядок обліку списаних МШП на позабалансових рахунках.

Оскільки ТОВ “Горобина” має акції у статутному капіталі інших підприємств, методика їх обліку знайшла відображення в окремому пункті облікової політики, відповідно до якої довгострокові фінансові інвестиції зараховуються за собівартістю, хоча в пункті не розкрито, що саме підприємство включає до їх собівартості. На дату балансу всі довгострокові фінансові інвестиції підприємства відображаються за справедливою вартістю.

Хоча підприємство і не має фінансових інвестицій в асоційовані підприємства та спільну діяльність, проте облікова політика визначає, що такі інвестиції обліковуються за методом участі в капіталі, збільшуються на

суму долі інвестора в прибутку і зменшуються на суму одержаних дивідендів.

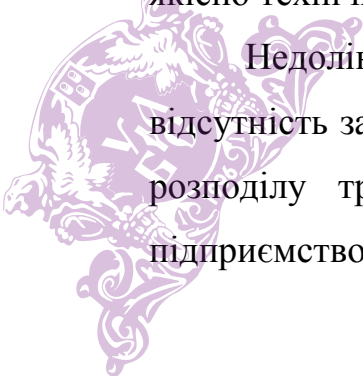
У наказі про облікову політику також зафіксовано випадки визнання відстрочених податкових активів та зобов'язань, посилаючись на Закон України “Про оподаткування прибутку підприємства”, який вже втратив чинність.

Оскільки ТОВ “Горобина” є виробничим підприємством і має досить значний обсяг запасів для забезпечення безперервної діяльності, облікова політика обов'язково містить інформацію, яка розкриває методику їх обліку. Присвячений цьому окремий пункт визначає одиницею бухгалтерського обліку запасів їх назву, встановлює визначення первісної їх вартості, придбаних за плату, за собівартістю згідно П(С)БО 9 “Запаси”, а виготовлених власними силами – згідно П(С)БО 16 “Витрати”.

При придбанні підприємством запасів у постачальників до їх первісної вартості бухгалтер відносить:

- суми, що сплачуються згідно з договором продавцю за вирахуванням непрямих податків;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельні витрати;
- інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях (прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів).

Недоліком облікової політики в частині методології обліку запасів є відсутність задокументованого порядку обліку (ідентифіковано чи загалом) і розподілу транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ). Хоча на практиці підприємство здійснює облік таких витрат на окремому аналітичному



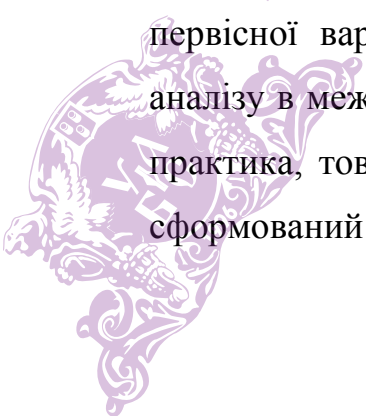
рахунку запасів 20.11 “Транспортно-заготівельні витрати”. Щомісячно сума накопичених ТЗВ розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітнього місяця і сумою запасів, що вибули за звітний місяць. Сума ТЗВ, яка відноситься до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка ТЗВ і вартості запасів, що вибули, з відображенням її на тих самих рахунках обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів. Середній відсоток ТЗВ визначається діленням суми залишків ТЗВ на початок звітнього місяця і ТЗВ за звітний місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць.

Окремо облікова політика товариства регламентує віднесення на витрати періоду, а не до первісної вартості запасів, наступні витрати:

- наднормативні витрати та нестачі;
- відсотки за користування кредитами;
- втрати по збуту;
- інші витрати, не пов’язані з придбанням запасів.

В обліковій політиці зафіксовано і метод вибуття запасів: при відпуску в виробництво, реалізації та іншому вибуттю на підприємстві оцінку запасів проводять за ідентифікованою собівартістю, а для роздрібною торгівлі – за ціною продажу. Запаси, що не приносять товариству економічних вигод в майбутньому списуються з балансу з обов’язковим обліком на позабалансовому рахунку 07.

Окремі пункти облікової політики ТОВ “Горобина” присвячені стислому визначенню грошовим коштам та їх еквівалентам, витратам та доходам майбутніх періодів, дебіторської заборгованості. Щодо резерву сумнівних боргів, то відповідно до облікової політики він зменшує суму первісної вартості дебіторської заборгованості та визначається на основі аналізу в межах 5 % заборгованості на перше число місяця. Але як показала практика, товариство не дотримується такої методики, оскільки резерв був сформований у 2000 р. і жодного разу не був перерахований.



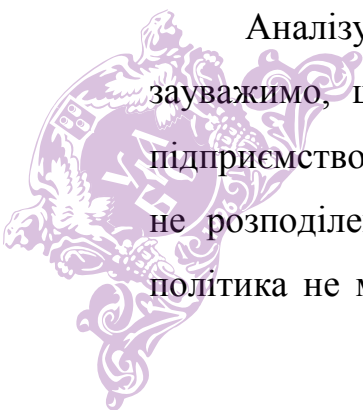
Таким чином, методологія обліку дебіторської заборгованості недостатньо розкрита обліковою політикою, оскільки нею не передбачено жодних критеріїв класифікації дебіторської заборгованості, порядку визнання дебіторської заборгованості безнадійною, порядку визначення коефіцієнта сумнівності для розрахунку резерву та порядку виключення дебіторської заборгованості із активів. Даним документом пропущено порядок обліку дебіторської заборгованості із внутрішніх розрахунків.

Детальної інформації, яка б розкривала методику обліку зобов'язань підприємства в обліковій політиці ТОВ “Горобина”, також не міститься. Наведено лише те, що зобов'язання визнаються тоді, коли підприємство отримало активи або заключило безвідмовну угоду на їх придбання. Також зовсім не затверджений перелік забезпечень майбутніх витрат і платежів, що мають створюватися на підприємстві, порядок визначення суми забезпечень, та порядок відображення зобов'язань в балансі. В обліковій політиці відсутні пункти, які б регламентували порядок обліку елементів власного капіталу.

Розглядаючи витрати підприємства, облікова політика акцентує увагу на їх класифікацію відповідно до П(С)БО 16 “Витрати”, включення прямих та накладних витрат до виробничої собівартості, та наводить визначення витрат періоду. Проте даною політикою не затверджено метод обліку витрат, перелік та склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції, порядок розподілу загальновиробничих витрат.

В обліковій політиці ТОВ “Горобина” зафіксовано ведення податкового обліку відповідно до законодавства України без подальшої деталізації. Зазначено здійснення оплати праці працівників підприємства згідно колективного договору та штатного розкладу.

Аналізуючи облікову політику досліджуваного підприємства, зауважимо, що недоліком наказу є відсутність основних відомостей про підприємство та порогу суттєвості. Зміст наказу не має чіткої структури, він не розподілений на розділи. Крім відсутності чіткої структури, облікова політика не має деталізації щодо розкриття всіх питань методології обліку



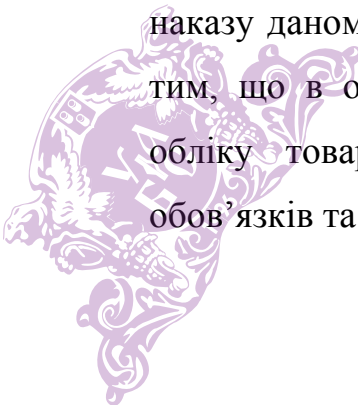
активів, власного капіталу та зобов'язань товариства, деякі питання організації обліку окремих об'єктів наводяться не в повному обсязі або зовсім не висвітлені; елементи облікової політики наведені без їх систематизації в довільному порядку. Вся інформація щодо облікової політики в цілому розкривається лише в 23 пунктах.

Таким чином, аналізуючи Наказ “Про облікову політику” досліджуваного підприємства в частині методології обліку зауважимо, що товариство визначило свою облікову політику ще на початку реформування бухгалтерського обліку, тобто одночасно з набранням чинності Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”. Після цього до наказу не вносились ніякі зміни, незважаючи на затвердження нових П(С)БО та внесення змін і доповнень до діючих, а також прийняття нового Податкового кодексу України [46] та Закону України “Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування” [53] та ін. Враховуючи вищенаведені недоліки облікової політики товариства, можна стверджувати про необхідність удосконалення даного документа.

2.3 Організаційно-технічні аспекти облікової політики ТОВ “Горобина”

Організаційні та технічні аспекти облікової політики передбачають вибір форми ведення обліку, організації бухгалтерської служби та формування її взаємозв'язків з іншими службами, технології збору та обробки даних.

Аналізуючи облікову політику ТОВ “Горобина” щодо наявності в ній організаційно-технічних аспектів, можна підкреслити, що при розробці наказу даному питанню не було приділено належної уваги. Це пояснюється тим, що в обліковій політиці розкрито переважно методологічні питання обліку товариства. Облікова політика ледь помітно зачіпає питання обов'язків та відповідальності облікових працівників.



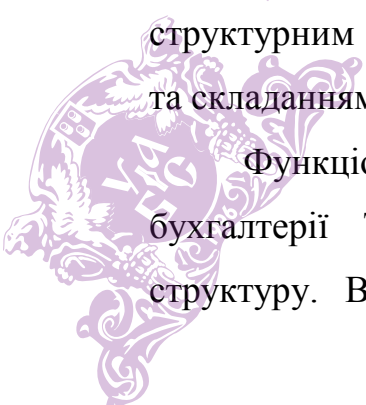
Окремий блок інформації, який розкривається в підпунктах, присвячений тлумаченню зобов'язань головного бухгалтера, його заступника та бухгалтерів підприємства щодо ведення бухгалтерського обліку в загальних рисах. Цим пунктом встановлено вимогу ведення бухгалтерського обліку на підприємстві відповідно до Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та Плану рахунків бухгалтерського обліку та “Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, зобов'язань і господарських операцій”, затвердженої наказом МФУ від 30 листопада 1999 р. за № 291.

Облікова політика ТОВ “Горобина” не містить жодного питання, що б регламентувало порядок організації роботи облікового апарату: відсутня форма організації бухгалтерського обліку, права та обов'язки головного бухгалтера.

Функціонування апарату бухгалтерії як самостійного структурного підрозділу регламентується відповідними нормативними документами ТОВ “Горобина”, що визначають сукупність правил стосовно порядку його діяльності. До їхнього складу належать: положення про бухгалтерію, посадові інструкції.

Бухгалтерський відділ ТОВ “Горобина” на чолі з головним бухгалтером є одним з провідних підрозділів управлінської структури підприємства, яка забезпечує формування повної і достовірної інформації про результати діяльності та майновий стан підприємства, необхідної для прийняття ефективних рішень, здійснення контролю за використанням матеріальних, трудових, фінансових ресурсів і попередження негативних явищ у господарській діяльності. Бухгалтерія є самостійним, спеціальним структурним підрозділом, який займається веденням бухгалтерського обліку та складанням бухгалтерської звітності.

Функціонує бухгалтерія підприємства на основі положення про відділ бухгалтерії ТОВ “Горобина”. Дане положення має чітко визначену структуру. В ньому окремими розділами розкриті загальні положення,

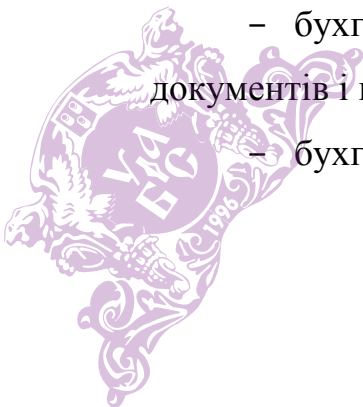


порядок створення бухгалтерії, структура бухгалтерії, функції бухгалтерського підрозділу, взаємодія з іншими структурними підрозділами та взаємодія з бухгалтерськими підрозділами філій і представництв.

Розглянемо детально, яку організаційну побудову апарату бухгалтерії має ТОВ “Горобина”. Для підприємства характерна централізована форма організаційної побудови апарату бухгалтерії, тобто весь апарат облікової служби методично і адміністративно підпорядкований головному бухгалтеру підприємства.

Поділ праці між співробітниками ТОВ “Горобина” здійснюється за операційним принципом, тобто за комплексами однорідних об’єктів обліку. Відповідно до цього принципу виділяють бухгалтерів за окремими ділянками обліку:

- заступник головного бухгалтера (спеціаліст по веденню податкового обліку);
- бухгалтер з обліку касових операцій;
- бухгалтер з обліку тари, ПДВ по зворотній тарі, розрахунків за претензіями;
- бухгалтер з обліку розрахунків з покупцями за послуги транспорту, з іншими дебіторами і кредиторами;
- бухгалтер з обліку сировини, напівфабрикатів, основних засобів, нематеріальних активів, капітальних інвестицій, орендних операцій і векселів;
- бухгалтер з обліку готової продукції, товарів, розрахунків з оплати праці, з бюджетом і фондами соціального страхування, виручки від реалізації і собівартості реалізації;
- бухгалтер з обліку операцій на рахунках в банках, грошових документів і коштів в дорозі;
- бухгалтер з обліку загально виробничих витрат і витрат періоду;



– бухгалтер з обліку запасів, витрат виробництва, розрахунків з постачальниками, фінансової оренди, кредитів банків, доходів і фінансових результатів, бланків суворої звітності.

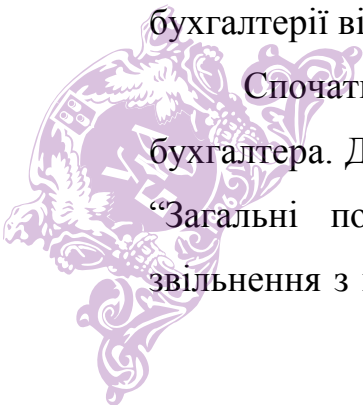
Позитивною рисою такого поділу праці є те, що облікові працівники наближені до об'єктів обліку, що дозволяє бухгалтерам глибше вникнути в сутність операцій, що обліковуються, нести персональну відповідальність за виконання всього циклу облікових робіт та ставити перед керівництвом ТОВ “Горобина” питання покращення раціонального використання ресурсів та їх обліку.

Оскільки бухгалтерія є самостійним структурним підрозділом, де працює значна кількість бухгалтерів, тому необхідна чітка регламентація діяльності як кожного окремого працівника бухгалтерії, так і даного структурного підрозділу в цілому. Функціонування облікового апарату і здійснення облікового процесу ТОВ “Горобина” регламентується відповідними нормативними документами, серед яких можна виділити посадові інструкції кожного працівника бухгалтерії.

Посадова інструкція є нормативним документом підприємства, в якому визначено завдання, права, обов'язки і відповідальність посадової особи. Посадові інструкції складають для чіткої організації роботи працівників ТОВ “Горобина”, вони сприяють правильному вирішенню питань розподілу обов'язків між категоріями працівників, забезпечують єдність при розподілі їх посадових обов'язків і кваліфікаційних вимог, які до них висуваються.

Розглянемо детально структуру і зміст посадових інструкцій працівників бухгалтерії ТОВ “Горобина”. Перш за все необхідно зауважити, що посадова інструкція головного бухгалтера та облікових працівників бухгалтерії відрізняються між собою за структурою.

Спочатку розглянемо структуру та зміст посадової інструкції головного бухгалтера. Даний документ складається з чотирьох розділів. Перший розділ “Загальні положення” містить інформацію про порядок приймання і звільнення з посади головного бухгалтера, а також вимоги до його знань. У



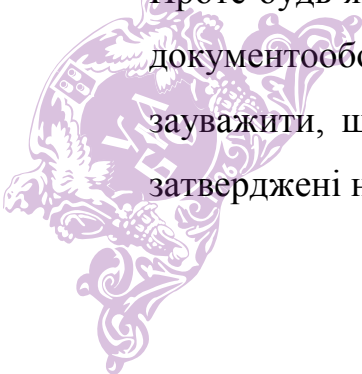
другому розділі “Обов’язки” чітко і конкретно визначаються виконуваним головним бухгалтером функціональні обов’язки, передбачені відповідною кваліфікаційною характеристикою посади. Третій розділ “Права” присвячений правам головного бухгалтера у межах його компетенції. Йдеться про права управління, необхідні для виконання головним бухгалтером своїх посадових обов’язків. Розділ четвертий – “Відповідальність” встановлює відповідальність головного бухгалтера.

Стосовно посадових інструкцій бухгалтерів ТОВ “Горобина”, то вони мають однакову невизначену структуру, а в загальному викладі передбачають посадові обов’язки (подається інформація про основні напрямки діяльності посадової особи, перелік робіт, які повинні нею виконуватися), документи, які складає кожен бухгалтер, перелік документів, які повинен знати бухгалтер та кваліфікаційні вимоги.

Зміст посадових інструкцій бухгалтерів товариства, на нашу думку, є не повним, оскільки не міститься інформація стосовно: загальних положень, порядку приймання і звільнення працівника з посади працівника; відповідальності посадової особи; взаємодії з іншими працівниками.

Розглядаючи таку організаційно-технічну складову облікової політики, як документальне оформлення операцій та графіки документообігу, необхідно звернути увагу на те, що в наказі про облікову політику товариства це питання залишилося нерозкритим. У наказі тільки один підпункт передбачає, що основою відображення господарських операцій в бухгалтерському обліку є первинні документи, які підтверджують факт здійснення господарської операції, що повністю відповідає вимозі ст. 9 п. 1 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність” [50].

Проте будь-які посилання на первинні документи, облікові реєстри, графіки документообороту, характерні для даного підприємства, відсутні. Необхідно зауважити, що графіки документообороту, схеми та оперограми взагалі не затверджені на підприємстві.



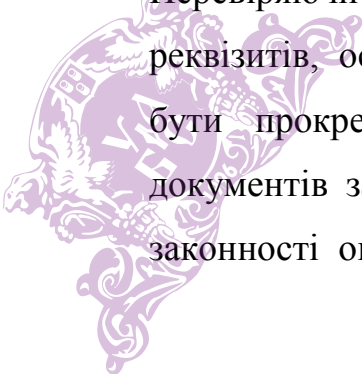
Розглянемо детальніше процес документообігу на ТОВ “Горобина”. Так, процес документообігу на підприємстві складається з трьох етапів: первинного, поточного і підсумкового.

Сутність первинного етапу полягає в обов’язковому оформленні кожної господарської операції, здійсненої товариством, відповідним первинним документом.

ТОВ “Горобина” у своїй діяльності для оформлення господарських операцій використовує такі первинні документи як: прибутковий та видатковий касові ордери, касовий звіт, акт приймання-передачі основних засобів, акт на введення в експлуатацію основних засобів, накладна на переміщення основних засобів, акт на списання основних засобів, інвентарна картка основних засобів, інвентарний список основних засобів, доручення, журнал видачі доручень, лімітно-забірна карта, картка складського обліку, прийомна квитанція накладна, приказ-пропуск на вивіз тари, квитанція на переміщення посуду, купажні акти, посвідчення якості на кожну партію продукції, накладна по виробітку, звіт про виробництво, вимога на відпуск спирту зі спиртосховища на виробництво, вимога, акти про відвантаження та приймання спирту, товарно-транспортна накладна, акт передачі проби, подорожній лист вантажного і легкового автомобіля; розрахунково-платіжна відомість; таблиць використання робочого часу та ін.

ТОВ “Горобина” оформляє документи, керуючись вимогами до змісту та оформлення, передбаченими Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку.

На другому етапі документообігу на ТОВ “Горобина” здійснюється перевірка первинних документів в бухгалтерії за формою і змістом. Перевіряючи документи за формою, бухгалтер перевіряє повноту заповнення реквізитів, особливо обов’язкових (при цьому незаповнені рядки повинні бути прокреслені); правильності математичних розрахунків. Перевірка документів за змістом полягає у встановленні господарської доцільності і законності операції. На даному етапі працівники бухгалтерії обробляють,



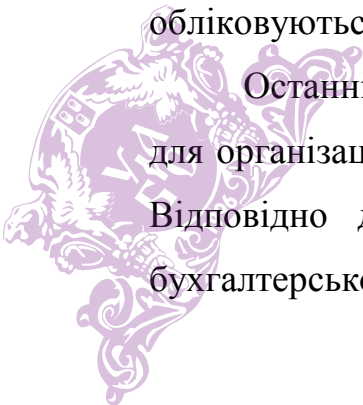
реєструють дані первинного обліку, групують їх з метою отримання результативної інформації. Під час цього етапу в ТОВ “Горобина” відбувається перенесення інформації з первинних документів в облікові реєстри по мірі їх надходження до бухгалтерії.

Зважаючи на те, що ТОВ “Горобина” використовує комп’ютерну форму обліку, що базується на програмі 1С: Підприємство 7.7, всі первинні, зведені документи та звітність формуються в електронному та документальному вигляді.

Необхідно зазначити, що первинні документи, які пройшли обробку і записані в облікових реєстрах, самі реєстри і звітність підлягає обов’язковому зберіганню. Усі документи підприємства формуються в справі, відповідно до номенклатури. Слід зауважити, що номенклатурою є перелік найменувань справ підприємства для групування і зберігання в ній документів. Номенклатура справ ТОВ “Горобина” має такі розділи: організаційно-розпорядча документація, первинні документи; облікові реєстри; звітна документація, листування. У справі вміщуються лише оригінали або (у разі їх відсутності) засвідчені копії документів. Їх групують у справі за рік. Кожна справа не перевищує об’єм у 250 аркушів. На обкладинці кожної справи зазначається найменування справи відповідно до номенклатури справ, рік документації, кількість аркушів та термін зберігання.

Якщо ж говорити про бланки суворої звітності, то ТОВ “Горобина” використовує їх строго в документальній формі і обліковує у відповідності з Наказом про затвердження типових форм первинного обліку бланків суворої звітності № 67. На досліджуваному підприємстві бланки суворої звітності обліковуються на позабалансовому рахунку 08.

Останнім етапом документообігу є формування справ облікової служби для організації поточного і довгострокового зберігання по кожному їх виду. Відповідно до Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку всі первинні документи та облікові реєстри, що



пройшли обробку, бухгалтерські звіти і баланси підлягають обов'язковій передачі до архіву – установи чи структурного підрозділу, який відповідає за зберігання носіїв інформації.

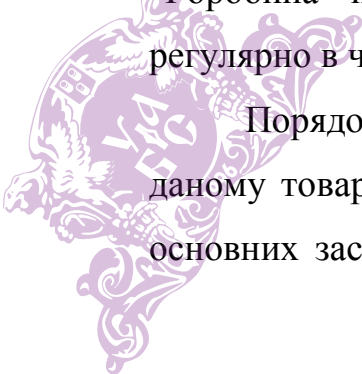
На ТОВ “Горобина” застосовують два види архівів: поточний; постійний. Таким чином, носії облікової інформації, що пройшли обробку, мають зберігатись у поточному архіві бухгалтерської служби. Поточний архів товариства являє собою спеціально обладнане місце, відведене під зберігання (шафи, що зачиняються; сейфи), де здійснюється поточне нагромадження носіїв облікової інформації під відповідальність особи, уповноваженої головним бухгалтером. Документи, сформовані в справі, зберігаються на відповідних стелажах, до яких існує вільний доступ.

Постійний архів на підприємстві ТОВ “Горобина” знаходиться в окремому приміщенні поряд з бухгалтерією, що забезпечує контроль за користуванням його вмістом. Після завершення терміну зберігання документів в постійному архіві підприємства вони здаються до державного архіву.

Враховуючи варіанти документального оформлення облікової політики підприємства, її організаційно-технічні аспекти можуть бути розкриті у додатках до наказу про облікову політику. Що ж стосується Наказу “Про облікову політику” ТОВ “Горобина”, єдиним додатком до наказу є затверджений Робочий план рахунків бухгалтерського обліку.

При аналізі організаційно-технічних аспектів облікової політики товариства, було виявлено відсутність на підприємстві такого важливого положення, як положення про інвентаризацію. Хоча для підтвердження правильності та достовірності даних бухгалтерського обліку і звітності ТОВ “Горобина” інвентаризації активів та зобов'язань підприємства проводиться регулярно в чітко установлені строки.

Порядок проведення та оформлення результатів інвентаризації на даному товаристві повністю відповідає вимогам Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей,



грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженою Наказом Міністерства фінансів України від 11 серпня 1994 р. № 69 зі змінами і доповненнями.

До основних завдань під час проведення інвентаризації на підприємстві належать наступні:

- виявлення фактичної наявності основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, цінних паперів та інших грошових документів, а також обсягів незавершеного виробництва в натуральному обсязі;

- установлення надлишку або нестачі цінностей і коштів шляхом зіставлення фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку;

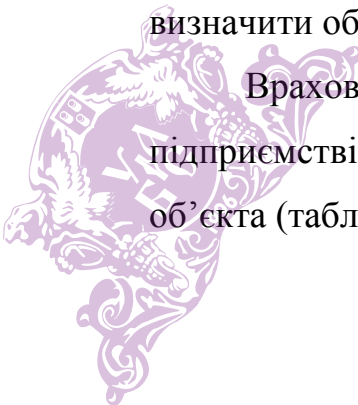
- виявлення товарно-матеріальних цінностей, які частково втратили свою первісну якість, а також матеріальних цінностей та нематеріальних активів, що не використовуються;

- перевірка дотримання умов та порядку збереження матеріальних та грошових цінностей, а також правил утримання та експлуатації основних засобів;

- перевірка реальної вартості зарахованих на баланс основних фондів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, цінних паперів і фінансових вкладень, сум грошей у касах, на розрахунковому, валютному та інших рахунках в установах банків, грошей у дорозі, дебіторської і кредиторської заборгованості, незавершеного виробництва, витрат майбутніх періодів, резервів наступних витрат і платежів.

Відповідальність за організацію інвентаризації покладено на керівника ТОВ “Горобина”, який повинен створити необхідні умови для її проведення, визначити об’єкти та строки проведення інвентаризації.

Враховуючи існуючі активи та зобов’язання ТОВ “Горобина”, на підприємстві затверджені терміни проведення інвентаризації для кожного об’єкта (табл. 2.7).



Таблиця 2.7 – Терміни проведення інвентаризації різних об'єктів на ТОВ “Горобина”

Об'єкт інвентаризації	Термін проведення
1	2
Основні засоби	Один раз на рік, 1 листопада звітного року
Нематеріальні активи	Один раз на рік, 1 грудня звітного року
Незавершені капітальні вкладення	Один раз на рік, 1 грудня звітного року
Напівфабрикати власного виробництва, незавершене виробництво	На кінець кожного кварталу
Незакінчений капітальний ремонт і витрати майбутніх періодів	Один раз на рік, на 31 грудня
Малоцінні і швидкозношувані предмети	Один раз на рік, 1 листопада
Готова продукція	Щомісячно
Сировина і матеріали, запасні частини, матеріали для ремонтів, тара і тарні матеріали, будівельні матеріали і обладнання, інші матеріали	1 листопада звітного року
Розрахунки з дебіторами та кредиторами	Два рази на рік
Грошові кошти, грошові документи, цінні папери та бланки суворої звітності	Один раз на квартал
Розрахунки за платежами в бюджет та за іншими обов'язковими внесками і платежами	Один раз на квартал

Згідно з наказом керівника підприємства створюється інвентаризаційна комісія. До складу інвентаризаційної комісії входять керівники і спеціалісти окремих підрозділів, а також представники бухгалтерії та інші досвідчені працівники, які добре знають об'єкт інвентаризації, ціни та первинний облік.

Перед початком проведення інвентаризації у матеріально відповідальній особі беруть розписку про те, що всі первинні документи на надходження та вибуття цінностей зареєстровані відповідним чином і за ними була проведена господарська операція.

При інвентаризації розрахунків особливу увагу слід приділити інвентаризації розрахунків з бюджетом та органами соціального страхування, які повинні бути підтверджені актами взаємозвірки за кожним податком та платежем з розрахунків із бюджетом і окремими видами нарахувань до фондів соціального страхування. В балансі підприємства повинні бути відображені залишки за цими розрахунками лише за узгодженими сумами.

Тобто на дату складання річної звітності розбіжності між даними підприємства та податкового органу не допускаються.

Для інвентаризації розрахунків з іншими дебіторами і кредиторами необхідно надіслати цим підприємствам запити про їх заборгованість із зазначенням первинних документів, які є підставою її виникнення. Такі дебітори і кредитори зобов'язані в десятиденний термін з дня отримання виписок надати письмову відповідь з підтвердженням заборгованості або заявити своє заперечення.

До акта інвентаризації розрахунків додається довідка про дебіторську і кредиторську заборгованість, строк позовної давності якої минув, із зазначенням осіб, винних у простроченні терміну позовної давності дебіторської заборгованості, а також адреси дебіторів і кредиторів, суми, причини, дати і підстави виникнення заборгованості.

Таким чином, в результаті проведеного аналізу Наказу “Про облікову політику” досліджуваного підприємства, можна виділити певні недоліки щодо організаційно-технічних питань:

- основну увагу зосереджено на методиці обліку активів, зобов'язань, а такі важливі розділи, як техніка і організація обліку, майже нерозкриті;
- відсутні посилання на первинні документи, графіки документообороту, схеми, оперограми, що застосовуються на підприємстві;
- відсутність переліку матеріально-відповідальних осіб;
- хоча на підприємстві інвентаризація проводиться в чітко зазначені строки та за встановленим порядком, документа, який би регламентував проведення інвентаризації, на підприємстві не затверджено.



РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ТОВ “ГОРОБИНА”

3.1 Шляхи вдосконалення методологічних аспектів облікової політики ТОВ “Горобина”

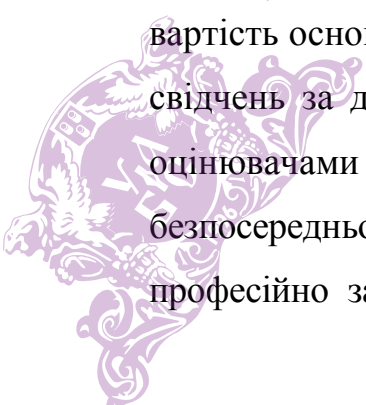
При аналізі облікової політики ТОВ “Горобина” нами було виявлено, що наказ розкриває не всі елементи облікової політики, або розкриває їх не повністю, тому ми пропонуємо вдосконалити наказ про облікову політику, шляхом відображення в ньому суттєвих аспектів бухгалтерського обліку, які на нашу думку є необхідними і важливими.

Оскільки першочерговим об’єктом облікової політики товариства, щодо якого розкривається методологія обліку, є основні засоби, доречно спочатку звернути увагу на недоліки цієї методології та внести пропозиції щодо її вдосконалення.

Слід зазначити, що в наказі про облікову політику ТОВ “Горобина” міститься неповна, на нашу думку інформація щодо обліку основних засобів. Ми пропонуємо доповнити наказ такими положеннями: одиниця обліку основних засобів, порядок обліку необоротних активів, утримуваних для продажу, перелік первинних документів з обліку основних засобів; та ін.

В Наказі про облікову політику необхідно затвердити, що після визнання активом об’єкт основних засобів слід обліковувати за його собівартістю мінус накопичена амортизація та будь-який накопичені збитки від зменшення корисності.

ТОВ “Горобина” не в змозі самостійно встановлювати справедливую вартість основних засобів, оскільки вона має визначатися на основі ринкових свідчень за допомогою експертної оцінки, яка здійснюється професійними оцінювачами (згідно з Законом України “Про оцінку та оціночну діяльність”, безпосередньо переоцінку проводять спеціальні фірми та організації, які професійно займаються переоцінкою майна). Оцінка справедливої вартості



може призвести до значних невинуватених витрат. Тому модель оцінки основних засобів після їх визнання за собівартістю підходить досліджуваному підприємству, оскільки не потребує здійснення переоцінки об'єктів основних засобів.

Наступним пунктом, що потребує внесення коректив, на нашу думку, є амортизаційна політика підприємства. Наказом про облікову політику ТОВ "Горобина" передбачено нарахування амортизації основних засобів прямолінійним методом. Враховуючи той факт, що підприємство працює в умовах нестабільного виробництва продукції, вважаємо за доцільне запровадити нарахування амортизації основних засобів, що безпосередньо залучені у виробництво, виробничим методом. Відповідно до даного методу сума амортизації буде визначатися із розрахунку фактичного обсягу виготовленої продукції за період. Тобто, місячна сума амортизації розраховуватиметься як добуток фактичного місячного обсягу продукції та виробничої ставки амортизації, яка, в свою чергу, обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції, який підприємство планує виробити з використанням об'єкта основних засобів. Запропонований метод допоможе врахувати ступінь завантаження основних засобів у часі.

Розглянемо на прикладі методику нарахування амортизації за виробничим методом. Об'єктом нарахування амортизації є лінія розливу, первісна вартість якої складає 300 000 грн., строк корисного використання 15 років. Норма амортизації за цим методом розраховується за формулою (3.1):

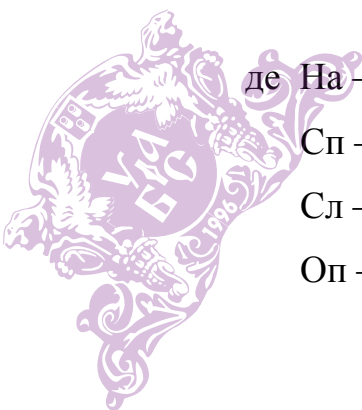
$$N_a = \frac{C_p - C_l}{O_p} \quad (3.1)$$

де N_a – норма амортизації, частка;

C_p – первісна вартість об'єкта основних засобів, грн.;

C_l – ліквідаційна вартість об'єкта основних засобів, грн.;

O_p – розрахунковий обсяг діяльності (виробництва), одиниці.



Запланований обсяг продукції, який підприємство планує виробити протягом строку корисного використання однієї лінії розливу, складає 4 600 000 дал (декалітрів). Враховуючи, що ліквідаційна вартість усіх об'єктів основних засобів підприємства дорівнює 0, виробнича норма амортизації для лінії розливу на одиницю продукції згідно з розрахунком становитиме 0,0652174 грн./дал.

Нарахування амортизації за виробничим та прямолінійним методом для лінії розливу протягом дванадцяти місяців за 2010 р. подано у таблиці 3.1:

Таблиця 3.1 – Розрахунок амортизації лінії розливу за виробничим та прямолінійним методом за 2010 р.

Місяць	Обсяг виробництва, дал	Сума нарахованої амортизації за виробничим методом	Сума нарахованої амортизації за прямолінійним методом	Різниця
1	2	3	4	5
Січень	22052,53	1438,21	1666,67	228,46
Лютий	18688,23	1218,80	1666,67	447,87
Березень	31524,05	2055,92	1666,67	-389,25
Квітень	40926,53	2669,12	1666,67	-1002,45
Травень	26308,30	1715,76	1666,67	-49,09
Червень	67278,38	4387,72	1666,67	-2721,05
Липень	0,00	0,00	1666,67	1666,67
Серпень	8056,73	525,44	1666,67	1141,23
Вересень	14719,80	959,99	1666,67	706,68
Жовтень	16148,55	1053,17	1666,67	613,50
Листопад	27898,88	1819,49	1666,67	-152,83
Грудень	28464,20	1856,36	1666,67	-189,69
Всього	302066,18	19699,97	20000,00	300,03

Відзначимо, що при використанні даного методу буде досягнута пропорційність між амортизацією, яка включається до витрат виробництва, та загальною собівартістю виготовленої продукції за кожним періодом, що унеможливить завищення або заниження виробничих витрат.

Враховуючи те, що для розрахунку амортизації облікова політика має містити порядок встановлення терміну корисного використання необоротних активів, а чинним наказом про облікову політику ТОВ "Горобина" дане питання не розкривається, вважаємо за доцільне відобразити таку

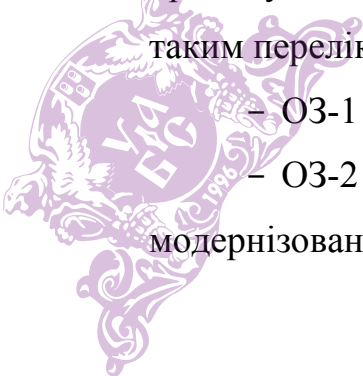
інформацію в проекті наказу про облікову політику. Проте необхідно звернути увагу на вимоги Податкового кодексу України [46] щодо мінімальних строків експлуатації для кожної з 16 груп основних засобів. Відповідно до наявних на підприємстві основних засобів строки корисного використання встановлені наступним чином:

- будівлі, споруди, їх структурні компоненти, передавальні пристрої – 40 років;
- машини та обладнання – 15 років;
- транспортні засоби – 7 років;
- інструменти, прилади інвентар (меблі) – 8 років;
- інші основні засоби – 12 років;
- малоцінні необоротні матеріальні активи – 4 роки.

Крім цього, в обліковій політиці пропонуємо передбачити пункт, який фіксує можливість визначення та перегляду строку корисного використання основних засобів, які не відповідають вище встановленим, спеціально створеною комісією з прийому основних засобів в експлуатацію. Строк корисного використання на конкретний об'єкт комісія повинна письмово обґрунтувати у вигляді довідки до форми № ОЗ-1 “Акт приймання-передачі основних засобів”.

Оскільки одним із основних завдань організації обліку основних засобів та інших необоротних матеріальних активів є правильне і своєчасне документальне оформлення операцій з даними активами, то облікова політика повинна містити перелік первинних документів з обліку основних засобів на підприємстві. Враховуючи використовувані працівниками бухгалтерії ТОВ “Горобина” первинні документи з обліку основних засобів, пропонуємо внести їх окремим пунктом до Наказу про облікову політику таким переліком:

- ОЗ-1 “Акт приймання-передачі основних засобів”;
- ОЗ-2 “Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів”;



- ОЗ-3 “Акт на списання основних засобів”;
- ОЗ-4 “Акт на списання автотранспортного засобу”;
- ОЗ-6 “Інвентарна картка обліку основних засобів”;
- ОЗ-9 “Інвентарний список основних засобів”;
- Накладна на внутрішнє переміщення;
- Прибуткова накладна;
- Розрахунок амортизації основних засобів.

Враховуючи вимоги чинного законодавства щодо особливостей обліку необоротних активів, утримуваних для продажу, пропонуємо дане питання затвердити в обліковій політиці. Оскільки міжнародні стандарти більш повно розкривають визнання таких активів, рекомендуємо посилатися на МСФЗ 5 “Непоточні активи, утримувані для продажу та припинена діяльність”. Умови віднесення основних засобів до груп вибуття зафіксуємо в обліковій політиці (п. 2.1.12). Для основних засобів підприємства, утримуваних для продажу, рекомендуємо застосовувати порядок обліку їх реалізації, наведений в таблиці 3.2:

Таблиця 3.2 – Кореспонденція рахунків з обліку реалізації основних засобів, утримуваних для продажу

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1	2	3	4
1.	Переведено об’єкт основних засобів до групи вибуття: - сума зносу об’єкта - балансова (залишкова) вартість основних засобів - сума перевищення залишкової вартості об’єкта над його справедливою вартістю	13 286 949	10 10 10
2.	Відображено дохід від реалізації основних засобів	377	712
3.	Нараховано ПДВ	712	641
4.	Списання балансової (залишкової) вартості реалізованого об’єкта основних засобів	943	286

Додатково в обліковій політиці зазначимо, що порядок оцінки необоротного активу, групи вибуття у разі відмови від їх реалізації має здійснюватися за нижчою з оцінок:

– балансової вартості до того, як активи були класифіковані як утримувані для продажу, а також скореговані з огляду на амортизацію, які були б визнані, якби активи не були б класифіковані як такі, що утримуються для продажу;

– суми очікуваного відшкодування на дату подальшого рішення щодо відмови від їх продажу.

Наступним питанням облікової політики, яке потребує удосконалення, є інформація щодо нематеріальних активів. Із-поміж зазначених активів ТОВ “Горобина” володіє правами на знаки для товарів і послуг, а також авторськими та суміжними з ними правами.

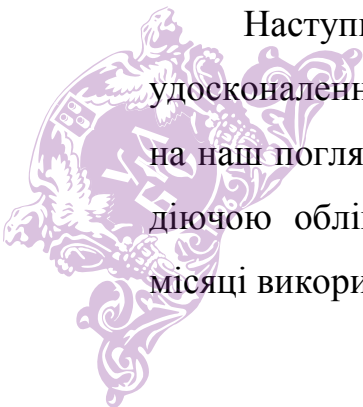
Отже, щодо обліку нематеріальних активів ми пропонуємо доповнити наказ про облікову політику наступними пунктами: строки корисного використання нематеріальних активів; визначення ліквідаційної вартості; порядок проведення переоцінки нематеріальних активів.

Виходячи з наявних на підприємстві нематеріальних активів та встановлених термінів їх корисного використання, рекомендуємо розкрити дану інформацію в обліковій політиці товариства:

- права на знаки для товарів і послуг – 5 років;
- авторські та суміжні з ними права – 5 років.

Додатково в обліковій політиці підприємства зазначимо, що ліквідаційна вартість нематеріальних активів для цілей амортизації дорівнює нулю. Оскільки ТОВ “Горобина” жодного разу не здійснювало переоцінку нематеріальних активів, пропонуємо зазначити необхідність її проведення в обліковій політиці за справедливою вартістю на дату балансу тих активів, щодо яких існує активний ринок.

Наступним об’єктом облікової політики, щодо якого існує потреба в удосконаленні методології його обліку, є малоцінні необоротні активи. Так, на наш погляд, постає необхідність у перегляді методу їх амортизації, яка за діючою обліковою політикою нараховується в розмірі 100% в першому місяці використання об’єкта.



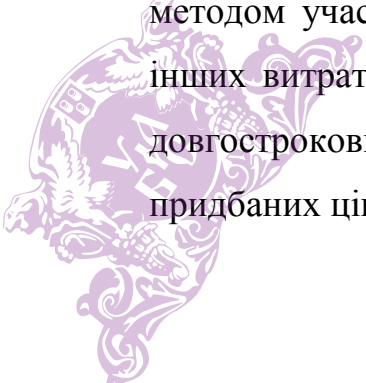
Амортизацію малоцінних необоротних матеріальних активів доцільно нараховувати таким чином: у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50 відсотків його вартості, яка амортизується, та решта 50 відсотків вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом.

Запропонована нами зміна методу нарахування амортизації таких активів забезпечить більш достовірне відображення інформації, так як строк їх корисного використання на підприємстві значний (4 роки), тому недоцільно відносити загальні витрати на їх амортизацію на один звітний період. Більш раціонально буде розділити такі витрати на два місяці – перший місяць використання та місяць вилучення об'єкта з активів.

Враховуючи той факт, що ТОВ “Горобина” володіє довгостроковими фінансовими інвестиціями (частки і паї у статутному капіталі інших підприємств та акції) та здійснює операції з ними, є потреба детальніше розкрити інформацію щодо їх обліку в обліковій політиці:

- порядок формування первісної оцінки довгострокових фінансових інвестицій;
- оцінка на дату балансу;
- організація аналітичного обліку.

Відповідно до наших пропозицій працівники бухгалтерії підприємства мають включати до собівартості довгострокових фінансових інвестицій ціну їх придбання, комісійні винагороди, мито, податки, збори, обов'язкові платежі та інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням таких інвестицій. А суму збільшення або зменшення балансової вартості фінансових інвестицій на дату балансу (крім інвестицій, що обліковуються за методом участі в капіталі) мають відображати у складі інших доходів або інших витрат підприємства відповідно. Що стосується аналітичного обліку довгострокових фінансових інвестицій, його пропонуємо вести за видами придбаних цінних паперів та підприємствами-емітентами.



Аналізуючи облікову політику ТОВ “Горобина” в частині запасів, вважаємо, що окрім тих аспектів, які знаходять своє відображення в наказі, необхідно розкрити наступні положення:

- відображення запасів в бухгалтерському обліку за первісною вартістю;

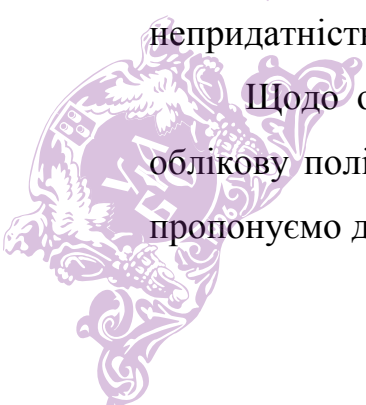
- порядок обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат (суму транспортно-заготівельних витрат узагальнювати на окремому субрахунку 20.11 “Транспортно-заготівельні витрати” та щомісячно розподіляти між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць, у порядку, передбаченому П(С)БО 9);

- аналітичний облік руху готової продукції за підрозділами (у бухгалтерії – у кількісно-сумовому вираженні; на складі – у кількісному вираженні; у виробництві – у кількісному вираженні);

- порядок списання та обліку МШП, переданих в експлуатацію (вартість МШП, термін експлуатації яких менше року, при передачі в експлуатацію виключати зі складу активів з організацією позабалансового обліку на рахунку 09.1 “МШП в експлуатації”, а також оперативного кількісного обліку таких предметів на місцях експлуатації і відповідальних осіб протягом всього строку їх використання);

- методика обліку виданого спецодягу (спецодяг, виданий у підзвіт працівникам, обліковувати на позабалансовому рахунку 09.2 “Спецодяг” та особистих картках працівників протягом усього встановленого терміну його використання. Списання спецодягу з підзвіту до закінчення встановлених термінів його використання здійснювати тільки на підставі актів про його непридатність).

Щодо обліку дебіторської заборгованості, то прописані в наказі про облікову політику ТОВ “Горобина” положення стосовно цієї ділянки обліку пропонуємо доповнити наступними питаннями (рис. 3.1):



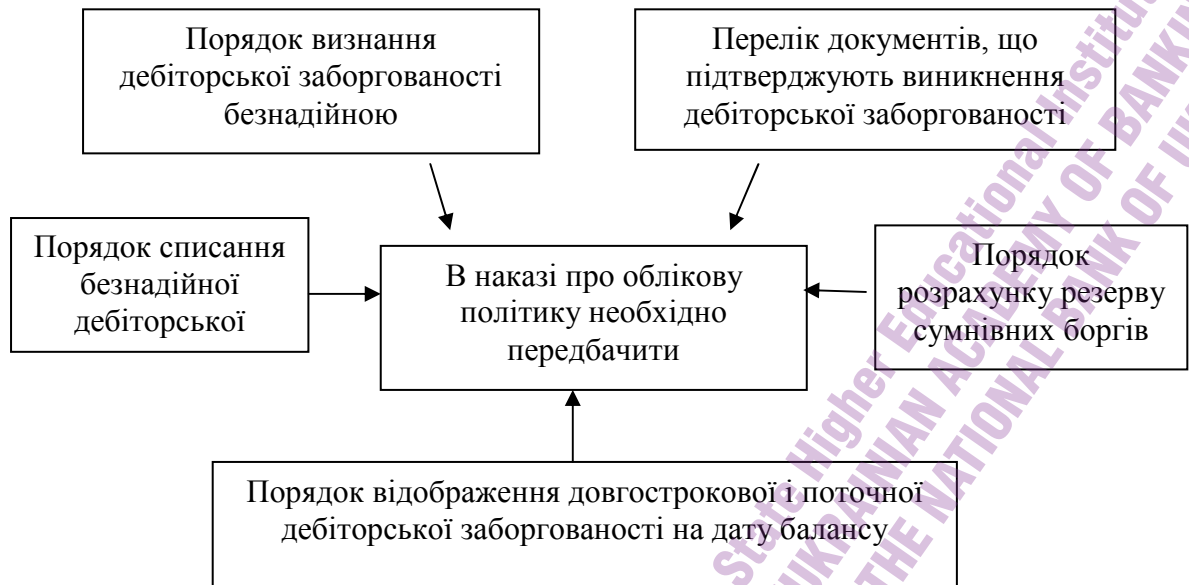


Рисунок 3.1 – Основні положення з обліку дебіторської заборгованості, що необхідно відобразити в обліковій політиці підприємства

В обліковій політиці досліджуваного підприємства вказано, що резерв сумнівних боргів визначається в межах 5 % заборгованості на перше число місяця, на практиці він був розрахований лише у 2000 р. (733 тис. грн.) і протягом останніх років більше не коригувався. Тому пропонуємо затвердити в обліковій політиці розрахунок величини резерву сумнівних боргів за методом застосування коефіцієнта сумнівності, який має бути розрахований на основі визначення питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг на умовах наступної оплати.

Розрахунок резерву за даним методом проведемо, виходячи з даних показників фінансової звітності підприємства. За 2010 рік чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг ТОВ “Горобина” на умовах наступної оплати становить 78 300 тис грн. Залишок резерву сумнівних боргів до складання балансу на 31 грудня 2010 року становить 733 тис. грн..

Для визначення коефіцієнта сумнівності для спостереження нами було обрано період за попередні три роки (2007-2009 рр.). Показники чистого

доходу та безнадійної дебіторської заборгованості ТОВ “Горобина” за даний період наведені в таблиці 3.3:

Таблиця 3.3 – Показники чистого доходу та безнадійної дебіторської заборгованості ТОВ “Горобина” за 2007-2009 рр.

Рік	Чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг на умовах наступної оплати	Сума дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги, що визнана безнадійною
1	2	3
2007	78 293 000	55 450
2008	65 377 000	71 670
2009	67 751 000	92 320
Разом	211 421 000	219 440

Коефіцієнт сумнівності дебіторської заборгованості становитиме:

$$K_c = 219\,440 / 211\,421\,000 = 0,00104$$

Відрахування на створення резерву сумнівних боргів за 2010 рік становить: $78\,300\,000 * 0,00104 = 81\,432$ грн.

Аналізуючи одержане значення резерву (81 432 грн.) із затвердженим на підприємстві (733 000 грн.), можемо зробити висновок про необґрунтованість розрахунку встановленого резерву, оскільки він набагато перевищує необхідний обсяг та свідчить про невиправдані витрати на формування резерву.

В подальшому на підприємстві має проводитися періодичний перерахунок резерву, оскільки матимуть місце нові сумнівні дебітори чи буде повернена дебіторська заборгованість, яку підприємство визнало безнадійною. За таким перерахунком слідуватиме коригування (зменшення чи збільшення) резерву. Для ефективного контролю за поверненням боргів пропонуємо здійснювати розрахунок резерву щорічно, а також проводити інвентаризацію дебіторської заборгованості.

Запропонована нами методика розрахунку резерву сумнівних боргів дає змогу об’єктивно відображати витрати на його формування у фінансовій звітності підприємства.

Крім запропонованого нами порядку розрахунку резерву сумнівних боргів, в обліковій політиці необхідно затвердити методику обліку безнадійної заборгованості, розкривши її наступними підпунктами:

- поточну дебіторську заборгованість визнавати безнадійною лише у випадку повної впевненості у її неповерненні боржником; за якою минув термін позовної давності, заборгованість визнано безнадійною спеціально створеною комісією, у випадку отримання рішення суду про ліквідацію підприємства-дебітора і недостатності його коштів для погашення заборгованості;

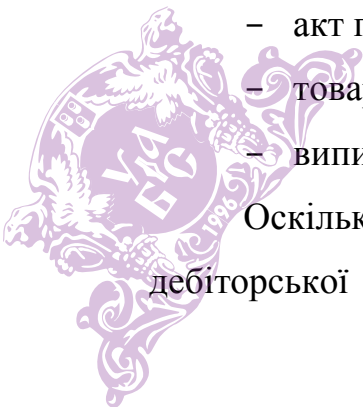
- безнадійну дебіторську заборгованість обліковувати на позабалансовому рахунку 07.1 “Списана дебіторська заборгованість” протягом трьох років;

- списувати безнадійну дебіторську заборгованість з балансу з одночасним зменшенням величини резерву сумнівних боргів. У разі недостатності суми нарахованого резерву сумнівних боргів безнадійна дебіторська заборгованість списується на інші операційні витрати. Суму відшкодування раніше списаної безнадійної дебіторської заборгованості включати до складу інших операційних доходів.

Для документування операцій по дебіторській заборгованості ТОВ “Горобина” використовує такі документи, перелік яких пропонуємо внести до облікової політики:

- договір;
- накладна;
- рахунок-фактура;
- рахунок;
- акт прийнятих робіт, послуг;
- товарно-транспортні накладні;
- виписки банку.

Оскільки облікова політика не містить інформації щодо довгострокової дебіторської заборгованості, ми пропонуємо внести підпункт, за яким така



заборгованість, на яку нараховуються проценти, відобразатиметься в балансі за теперішньою вартістю.

Облікова політика ТОВ “Горобина” в частині методології обліку зобов’язань потребує удосконалення щодо наступних питань:

- порядок розрахунку резерву на відпустки;
- відображення в балансі довгострокових зобов’язань, на які нараховуються відсотки (за їх теперішньою вартістю);
- відображення поточних зобов’язань на дату балансу (за сумою погашення).

На ТОВ “Горобина” не здійснюється розрахунок резерву на відпустки, хоча він обліковується на балансі підприємства в сумі 519 тис. грн. і жодного разу не був використаний. Тому ми пропонуємо перерахувати резерв на відпустки. Розрахуємо резерв на відпустки за 2010 рік за формулою (3.2):

$$P_{в.} = \text{ФОП}_{ф.} * \text{РПС}_{в.} / \text{ФОП}_{п.} \quad (3.2)$$

де $P_{в.}$ – резерв на відпустки;

$\text{ФОП}_{ф.}$ – загальний фактичний фонд оплати праці;

$\text{РПС}_{в.}$ – річна планова сума на оплату відпусток;

$\text{ФОП}_{п.}$ – загальний плановий фонд оплати праці.

Отже, $P_{в.} = 4086 * 390 / 4100 = 388,67$ тис. грн.

Враховуючи той факт, що відпускні за своєю сутністю прирівнюються до заробітної плати, на цей дохід повинен нараховуватися єдиний соціальний внесок. Ця сума є витратами підприємства, а отже її треба включати до резерву відпусток. Оскільки підприємство відповідно до Закону України “Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування” [53] має 23-й клас професійного ризику виробництва і ставка єдиного соціального внеску складає 37,26 %, то кінцева сума резерву на відпустки збільшиться на даний відсоток:

$$P_{в.} = 388,67 + 388,67 * 0,3726 = 533,49 \text{ тис. грн.}$$

Відповідно до проведених нами розрахунків, встановлений розмір резерву не відповідає об'єктивній потребі підприємства в ньому. Він є заниженим, тому з метою достовірного відображення інформації у фінансовій звітності необхідно донарахувати резерв на 14,49 тис. грн. та здійснювати щорічний його перерахунок відповідно до наведеної вище методики.

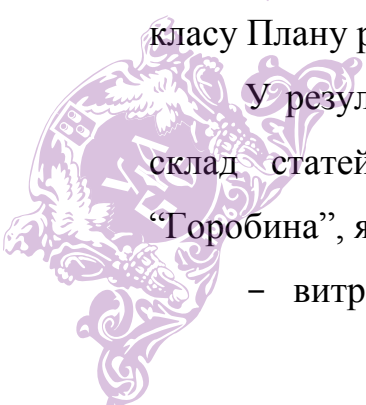
Враховуючи відсутність в діючій обліковій політиці товариства методології обліку доходів, вважаємо за необхідне розкрити в документі наступні положення:

- порядок обліку доходів (у відповідності з П(С)БО 15 “Дохід”);
- визнання доходу від реалізації продукції, товарів (в разі наявності всіх умов: покупцеві передані ризики і вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар), підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами) сума доходу може бути достовірно визначена, є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені).

Оскільки облік витрат в діючому наказі про облікову політику досліджуваного підприємства розкрито дуже стисло одним пунктом, обов'язково необхідно детальніше розкрити методологію їх обліку. Відповідно до вимог листа Міністерства фінансів України від 21.12.05 №31-34000-10-5/27793 “Про облікову політику” [55] наказ має містити перелік і склад статей калькуляції виробничої собівартості продукції, метод калькуляції собівартості, базу розподілу постійних загальновиробничих витрат. Також наказом має бути затверджено використання підприємством 9 класу Плану рахунків для обліку витрат.

У результаті проведеного нами дослідження було визначено перелік і склад статей калькуляції виробничої собівартості продукції на ТОВ “Горобина”, який має бути затверджений в обліковій політиці:

- витрати основних матеріалів;

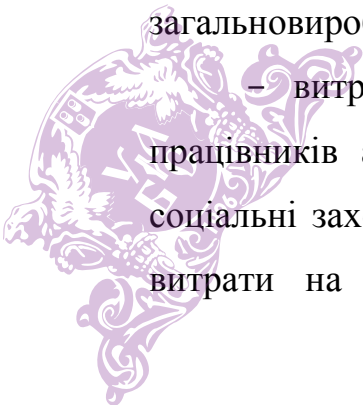


- витрати спирту;
- витрати води та газу на технологічні потреби;
- витрати допоміжних матеріалів;
- витрати на сточні води;
- витрати скло посуду;
- витрати тари і упаковки;
- витрати електроенергії на технологічні потреби;
- нормований бій тари;
- нормовані втрати продукції;
- основна та додаткова заробітна плата;
- відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- послуги автотранспортні, сторонні;
- послуги власної транспортної дільниці;
- ТЗВ на скло посуд горілчаний та ТЗВ на спирт;
- загальновиробничі розподілені витрати.

При цьому, на підприємстві в основу оцінки готової продукції покладена планова (нормативна) калькуляція. Оцінка готової продукції проводиться за плановою собівартістю з наступним врахуванням відхилень. При застосуванні нормативного методу обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції підставою для визначення фактичної собівартості є нормативна калькуляція, яка складається на основі норм та нормативів витрачання матеріалів, заробітної плати тощо. Це обов'язково має знайти своє відображення в обліковій політиці підприємства.

Окремо в обліковій політиці пропонуємо перерахувати перелік загальновиробничих витрат підприємства:

- витрати на управління виробництвом (витрати на оплату праці працівників апарату управління виробництвом, а також відрахування на соціальні заходи персоналу управління цехами, дільницями, виробництвом; витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць,



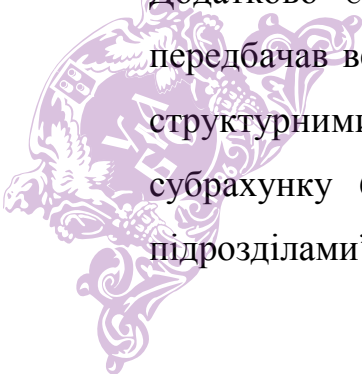
виробництв у межах норм, передбачених законодавством; сплата послуг за участь у семінарах робітників, зайнятих виробництвом продукції);

- витрати на амортизацію основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення;
- витрати на амортизацію основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення;
- витрати на обслуговування виробничого процесу (витрати на забезпечення виробництва; витрати на утримання виробничих приміщень);
- витрати на утримання, експлуатацію та ремонт основних засобів, інших необоротних активів загального виробничого призначення (витрати на утримання та експлуатацію основних засобів та необоротних матеріальних активів; витрати на ремонт основних засобів та необоротних матеріальних активів загально виробничого призначення);
- внутрішнє переміщення вантажів;
- витрати на охорону праці;
- інші загальновиробничі витрати.

Крім цього, рекомендуємо додати пункт щодо ведення аналітичного обліку витрат. Враховуючи особливості діяльності підприємства, аналітичний облік витрат, що формують собівартість продукції, необхідно здійснювати за видами продукції, за статтями калькуляції, за економічними елементами (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати).

Оскільки ТОВ “Горобина” має на окремому балансі Сумський філіал ТОВ “Горобина”, а також Структурний підрозділ ТОВ “Горобина” магазин “Горобина”, це обов’язково має бути зазначено в обліковій політиці.

Додатково є необхідність внести в облікову політику пункт, який би передбачав ведення обліку внутрішньогосподарських розрахунків із даними структурними одиницями. Облік таких розрахунків має вестися на субрахунку 683.1 “Внутрішньогосподарські розрахунки із структурними підрозділами” за взаємним відпуском матеріальних цінностей; реалізацією



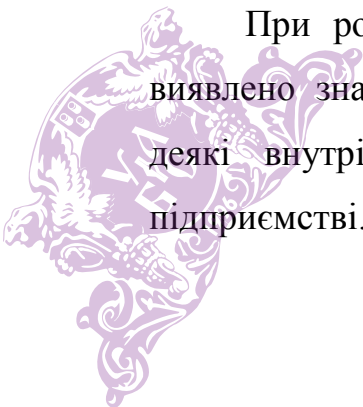
продукції, робіт, послуг; передачею витрат загальноуправлінської діяльності; виплатою заробітної плати працівникам цих господарств тощо. Передача активів (основних засобів, готової продукції, товарів) від одного підрозділу іншому в обліку має відображатися за балансовою вартістю.

Таким чином, проаналізувавши наказ про облікову політику досліджуваного підприємства, нами було запропоновано внесення обґрунтованих змін до існуючого наказу, які стосуються перегляду амортизаційної політики основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, проведення переоцінки необоротних активів, доповнення методології обліку довгострокових фінансових інвестицій, запасів, методик перерахунку резерву сумнівних боргів, а також резерву на відпустки персоналу. Також нами внесені пропозиції щодо доповнення облікової політики товариства переліком статей калькулювання виробничої собівартості продукції та складом постійних загальновиробничих витрат, розкриттям методу обліку витрат, бази їх розподілу. Запропоновані вище пропозиції щодо удосконалення облікової політики забезпечать дотримання єдиної методології обліку на підприємстві. А також забезпечать достовірне відображення інформації про вплив операцій на фінансовий стан та результати діяльності ТОВ “Горобина” у фінансових звітах

3.2 Вдосконалення організаційно-технічних аспектів облікової політики ТОВ “Горобина”

Ефективність управління підприємством в цілому залежить від того, наскільки чітко організована та регламентована система документообігу.

При розгляді організації документообігу на ТОВ “Горобина” було виявлено значні недоліки, тому ми пропонуємо розробити та затвердити деякі внутрішні документи з метою покращення документообігу на підприємстві.



Як уже зазначалося, ТОВ “Горобина” не має затвердженого графіка документообігу, відсутні схеми і оперограми (документограми). Відсутність таких документів ускладнює обліковий процес та уповільнює його. Це є значним недоліком, адже підприємство використовує безліч первинних документів, кожний з яких має свої особливості заповнення.

При створенні графіка документообігу нами було визначено основні його графі: назва документа, виконавець, строк виконання, куди подається документ. Обов’язково у графіку документообігу має вказуватися відповідальна посадова особа, яка займається випискою документа та особа, яка оформляє його. Обов’язково має бути вказана у графіку посадова особа, яка здійснює перевірку документа та особа, яка відповідає за здачу документа. Графік також має регламентувати порядок та строки здачі документа. А також враховуючи наявність на підприємстві поточного архіву, в графіку доцільно було б вказати посадову особу, яка передає документ до архіву та строки його передачі.

Таким чином, запропонована нами форма графіка документообігу підприємства матиме наступний вигляд (табл. 3.4):

Таблиця 3.4 – Запропонована форма графіку документообігу ТОВ “Горобина

Назва документа	Створення документа				Перевірка документа				Передача в архів	
	Відповідальний за виписку	Відповідальний за оформлення	Відповідальний за виконання	Строк виконання	Відповідальний за перевірку	Відповідальний за здачу	Порядок здачі	Строк здачі	Виконавець	Строк здачі
Табель обліку робочого часу	табельник	табельник	бухгалтерія	в кінці місяця	Гол. бухгалтер	табельник	реєстр	до 3-го числа	бухгалтерія	в кінці звітн. періоду
Маршрутний лист	диспетчер	водій	бухгалтерія	щоденно	Зав. гаражем	водій	звітн. реєстр	щоденно	бухгалтерія	по закінч. звітн. періоду

Новостворена форма зведеного графіка документообігу, розроблена для документів з обліку праці та її оплати на ТОВ “Горобина”, наведена в додатку 6 до проекту наказу про облікову політику.

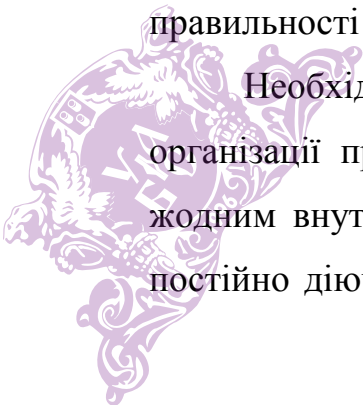
Окрім зведеного графіку, обов’язково мають існувати на підприємстві індивідуальні графіки документообігу у вигляді оперограми та схеми. Для первинних документів ми пропонуємо ТОВ “Горобина” використовувати у своїй діяльності схеми документообігу. У схемі документообігу знаходить своє відображення інформація щодо осіб, що беруть участь в оформленні первинного документа та їх конкретні дії в певній послідовності.

Такі графіки підприємством не розроблені, тож ми рекомендуємо їх розробити для кожного документа окремо, або ж зважаючи на обсяги документообігу товариства, лише для основних документів. Зразок розробленої оперограми та схеми руху табеля обліку використання робочого часу для досліджуваної компанії наведено в додатках 7 та 8 до проекту наказу про облікову політику товариства.

Оперограма та схема руху документа дають можливість візуально побачити шлях та тривалість руху документа, а також всіх учасників та їх головні обов’язки щодо оформлення, обробки, перевірки та здачі конкретного документа.

Так як, основною вимогою до бухгалтерського обліку є достовірність, реальність і точність його показників, то досить важливим на підприємстві є правильна організація інвентаризаційної роботи. Ефективність і результативність інвентаризаційного процесу не можливо забезпечити без наявності рціонально організованої та чіткої методики проведення інвентаризації. Відсутність їх на практиці призводить до недотримання правильності та послідовності її виконання і порушень законодавчих актів.

Необхідно звернути увагу на те, що існують певні недоліки в організації проведення інвентаризації на ТОВ “Горобина”, а саме те, що жодним внутрішнім документом товариства не регламентуються обов’язки постійно діючої та робочих інвентаризаційних комісій і їх функції чітко не



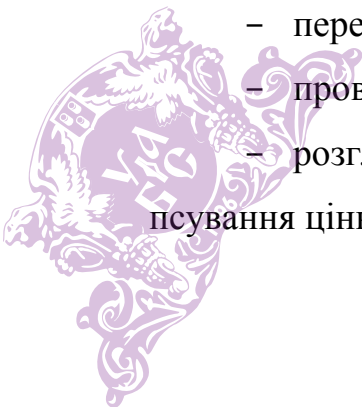
розмежовуються. При проведенні інвентаризації виникають випадки, коли робоча комісія не займається певним питанням, вважаючи, що воно входить до компетенції постійно діючої комісії, а постійно діюча комісія вважає навпаки. З метою того, щоб в подальшій діяльності ТОВ "Горобина" не виникало таких незручних ситуацій і щоб інвентаризація проводилася якомога оперативніше, спираючись на процедуру проведення інвентаризації на підприємстві, пропонуємо відобразити порядок проведення інвентаризації та чітко розмежовані функції постійно діючої і робочих комісій у Положенні про інвентаризацію на підприємстві.

Зважаючи на те, що досліджуване підприємство має велику кількість структурних підрозділів та великий асортимент матеріальних цінностей, ми пропонуємо сформувані склад постійно діючої та робочої комісій. Склад комісій має бути затверджений в Положенні про інвентаризацію. До складу постійно діючої комісії належить головний бухгалтер (голова комісії), заступник головного бухгалтера та головний інженер.

Наступним кроком організаційної роботи є розподілення обов'язків між постійно діючою та робочою комісією.

Обов'язками комісії, що постійно діє, є :

- проводити профілактичну роботу по забезпеченню збереження цінностей, враховувати пропозиції керівників структурних підрозділів з даного питання;
- організовувати проведення інвентаризації і здійснювати інструктаж членів робочих інвентаризаційних комісій;
- здійснювати контрольні перевірки правильності проведення інвентаризації, проводити вибіркові інвентаризації;
- перевіряти правильність визначення інвентаризаційних різниць;
- проведення повторних, суцільних інвентаризацій;
- розгляд письмових пояснень осіб, що допустили нестачу або псування цінностей.



Основними обов'язками робочої комісії є здійснення інвентаризації активів і зобов'язань; спільно з бухгалтерією брати участь у визначенні результатів інвентаризації і розробка пропозицій з обліку нестач або надлишків; внесення пропозицій по впорядкуванню роботи складського господарства, обліку і контролю цінностей в місцях зберігання; оформлення типових форм інвентаризаційних описів і порівняльних відомостей; оформлення протоколів результатів інвентаризації.

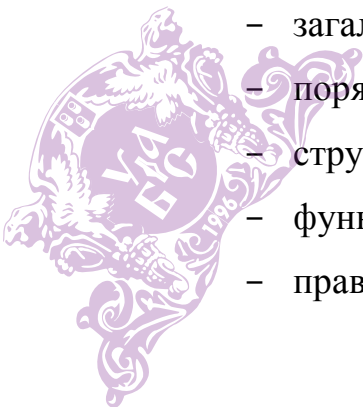
Також до змісту Положення про інвентаризацію підприємства доречно включити методично розроблені етапи інвентаризаційної роботи, а саме: підготовчий, технологічний, порівняльно-аналітичний та результативний.

Розроблений проект Положення про інвентаризацію для ТОВ "Горобина" запропоновано в додатку 5 до проекту наказу про облікову політику товариства.

Крім вже запропонованих нами пропозицій щодо удосконалення організаційно-технічних питань облікової політики, необхідно надати рекомендації щодо покращення організації праці облікових працівників на ТОВ "Горобина", оскільки при розгляді даного питання нами було виявлено певні недоліки. Тому ми пропонуємо розробити деякі шляхи їх усунення.

На наш погляд, затверджене положення про бухгалтерію товариства потребує розширення, тому ми розробили положення, яке й пропонуємо затвердити на даному підприємстві. При цьому важливо пам'ятати, що положення про бухгалтерію є організаційно-розпорядчим документом безстрокового зберігання, а тому його складання потребує значної відповідальності. Зазначений вид організаційного регламенту, який наведений в додатку , на нашу думку, повинен мати таку структуру:

- загальні положення;
- порядок створення бухгалтерії;
- структура бухгалтерії;
- функції бухгалтерського підрозділу;
- права бухгалтерського підрозділу;



- відповідальність працівників бухгалтерії;
- взаємодія з іншими структурними підрозділами.;
- взаємодія з бухгалтерськими підрозділами філій і представництв.;
- організація роботи бухгалтерії.

У розділі “Загальні положення” ми пропонуємо відображати наступну інформацію: законодавчі акти, якими керується бухгалтерія у своїй діяльності; мету і основні завдання, які покладені на бухгалтерію.

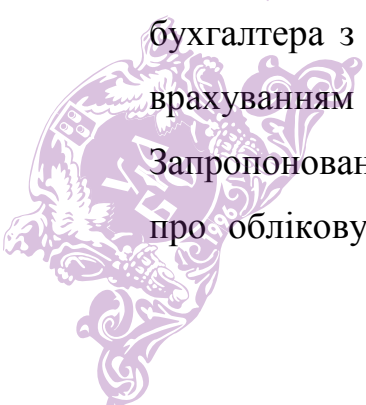
Розділ “Порядок створення бухгалтерії” розкриває інформацію щодо чисельності бухгалтерського підрозділу, також у даному розділі пропонуємо визначити керівника бухгалтерією, порядок його призначення та звільнення, а також порядок тимчасового його заміщення.

У третьому розділі відображається структура бухгалтерії. Наступних два розділи розкриватимуть інформацію про функції та права бухгалтерії. Останній шостий розділ міститиме інформацію про тип організаційної структури бухгалтерії та режим її роботи.

Проект удосконаленого нами положення про бухгалтерію ТОВ “Горобина”, наведено в додатку 9 до проекту наказу про облікову політику товариства.

При розгляді посадових інструкцій працівників бухгалтерії було виявлено, що за структурою посадові інструкції бухгалтерів відрізняються від посадової інструкції головного бухгалтера ТОВ “Горобина”. Посадова інструкція головного бухгалтера значна за обсягом, має чітку структуру, а у посадових інструкціях бухгалтерів відсутні окремі розділи, не в повній мірі відображені аспекти стосовно тієї чи іншої посади.

Оскільки на підприємстві не затверджена посадова інструкція бухгалтера з податкового обліку, нами було розроблено даний документ із врахуванням усіх наших пропозицій до його структури, наведених вище. Запропонована посадова інструкція наведена в додатку 10 до проекту наказу про облікову політику товариства і включає наступні розділи: “Загальні



положення”, “Завдання та обов’язки”, “Права”, “Відповідальність”, “Контроль”, “Повинен знати”, “Кваліфікаційні вимоги”, “Інші положення”.

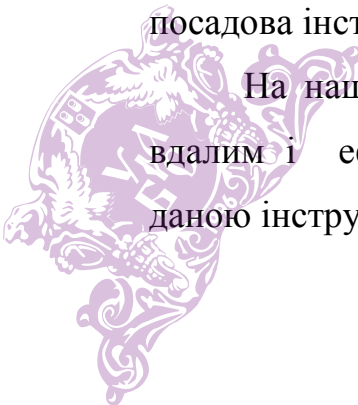
Перший розділ визначає питання призначення та звільнення бухгалтера з податковому обліку, його підпорядкованість, а також документи, які регламентують діяльність бухгалтера.

Другий розділ затверджує перелік професійних обов’язків бухгалтера, основними з яких є здійснення операцій, пов’язаних з податковим обліком, приймання і контроль за правильністю оформлення податкових накладних, одержаних від постачальників і підрядників, формування інформації стосовно витрат і доходів підприємства, які враховуються для розрахунку об’єкта оподаткування податком на прибуток, складання і своєчасне подання податкової звітності до органів державної податкової служби та ін.

В третьому розділі акцентується увага на детальний опис прав бухгалтера щодо ознайомлення з проектами рішень керівництва підприємства, що стосується його діяльності, отримання необхідних документів для забезпечення правильного виконання покладених на нього функцій, можливості надання пропозицій про унесення змін до обраної облікової політики, що стосується питань податкового обліку тощо.

Наступні два розділи передбачають відповідальність працівника та контроль за виконанням даної посадової інструкції. Шостий та сьомий розділи деталізують перелік законодавчих та внутрішніх нормативних документів, які має знати бухгалтер, а також визначають, чи відповідає особа кваліфікаційним вимогам, передбачених посадовою інструкцією та чи зможе вона бути прийнята на посаду бухгалтера. В останньому розділі посадової інструкції зазначається кількість примірників, в яких складається посадова інструкція, та порядок внесення змін до неї.

На нашу думку, поділ посадової інструкції на такі розділи є досить вдалим і ефективним, він пришвидшує і робить зручним користування даною інструкцією.



Таким чином, запропоновані нами удосконалення оперограм та схем документообігу первинних документів призведуть до оптимізації організації руху документів на стадії первинного обліку, а також значно скоротять час заповнення первинних документів новими працівниками. Запропонований графік документообігу ТОВ “Горобина” покращить роботу на підприємстві, посилить контрольні функції. Запровадження розробленого нами Положення про інвентаризацію сприятиме оперативному проведенню інвентаризації на підприємстві. Запроваджене нами положення про бухгалтерію товариства забезпечить чітке регламентування її діяльності та сприятиме координації праці обліковців. Удосконалення структури і змісту посадових інструкцій сприятиме покращенню організації праці обліковців на підприємстві.

3.3 Проект наказу про облікову політику ТОВ “Горобина”

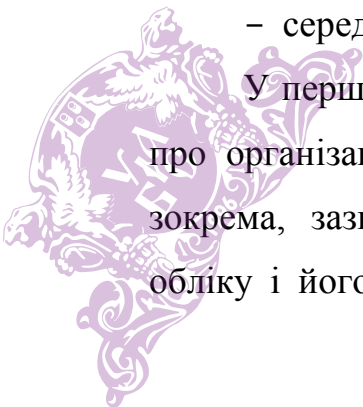
Враховуючи відсутність чітко вираженої структури наказу про облікову політику ТОВ “Горобина”, вважаємо за необхідність, перш за все, затвердити запропоновану нами структуру.

Вдосконалений наказ про облікову політику з врахуванням всіх запропонованих нами вдосконалень наведений в Додатку Н.

Першочерговим в обліковій політиці має бути представлена загальна інформація про підприємство:

- організаційно-правова форма підприємства;
- форма власності;
- основний вид господарської діяльності;
- наявність ліцензій, дозволів, патентів;
- середньоспискова чисельність персоналу.

У першому розділі, на нашу думку, необхідно відобразити інформацію про організацію бухгалтерського обліку на досліджуваному підприємстві, зокрема, зазначити осіб, відповідальних за організацію бухгалтерського обліку і його ведення на підприємстві, форму організації бухгалтерського



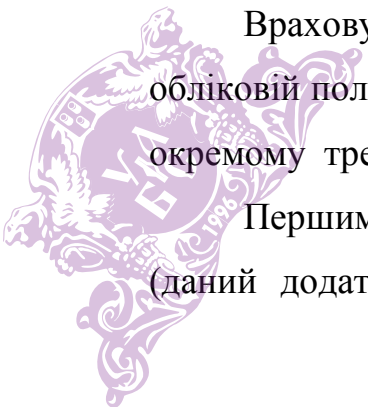
обліку, коротко розкрити обов'язки головного бухгалтера та бухгалтерів підприємства, вказати на обов'язковість дотримання законодавчих норм та положення про облікову політику при веденні бухгалтерського обліку та складанні звітності. На нашу думку, доцільним буде розкриття в даному розділі переліку форм і порядку складання фінансової звітності товариства. Зазначимо, що фінансова звітність підприємства поділяється на річну і проміжну (квартальну) у відповідності з положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Чинна облікова політика ТОВ “Горобина” хоча і містить методологію обліку основних об'єктів, проте вона має занадто скорочений вигляд. Також затверджені норми облікової політики підприємства не враховують змін у вимогах чинного законодавства. Тому найбільший у запропонованому нами проекті наказу про облікову політику буде другий розділ “Методологія обліку”. Даний блок складається із значної кількості підрозділів, які будуть присвячені розкриттю методології обліку наступних об'єктів:

- основні засоби та нематеріальні активи;
- довгострокові фінансові інвестиції;
- запаси;
- дебіторська заборгованість;
- грошові кошти;
- зобов'язання;
- доходи і витрати;
- відстрочені податкова активи та зобов'язання;
- витрати та доходи майбутніх періоді;
- внутрішньогосподарські розрахунки.

Враховуючи відсутність організаційно-технічної складової в чинній обліковій політиці ТОВ “Горобина”, ми рекомендуємо викласти це питання в окремому третьому розділі під назвою “Організаційно-технічні аспекти”.

Першим пунктом має бути затвердження Робочого плану рахунків (даний додаток наведений в діючому наказі про облікову політику). В

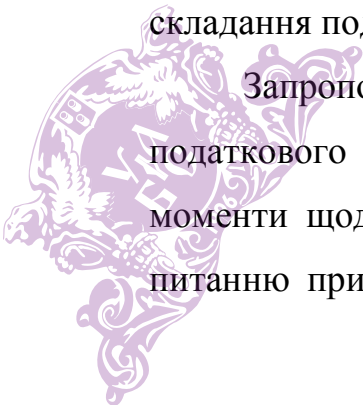


продовження даного розділу доречно затвердити порядок проведення інвентаризації активів і зобов'язань товариства у відповідності з Інструкцією по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків та розробленим нами Положенням про інвентаризацію.

У даному розділі обов'язково має бути посилення на запропонований нами графік документообігу підприємства, схему документообігу та оперограму. Оскільки на підприємстві ведеться комп'ютерна форма бухгалтерського обліку, обліковою політикою має бути зафіксовано, що для ведення бухгалтерського обліку використовується автоматизована форма з програмним забезпеченням 1С: Підприємство 7.7. Додатково до цього наказ має містити посилення на положення про бухгалтерію, а також посадові інструкції, яких повинні дотримуватися облікові працівники. Також пропонуємо доповнити даний розділ переліком осіб, які мають право підпису документів, матеріально-відповідальних та підзвітних осіб підприємства.

Четвертий розділ наказу про облікову політику ТОВ "Горобина" ми пропонуємо присвятити організації податкового обліку та звітності на підприємстві. У зв'язку зі зміною податкового законодавства, а саме прийняттям Податкового кодексу України та Закону України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування", облікова політика повинна розкривати порядок розрахунку об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємства, а також передбачати ставку єдиного соціального внеску. Додатково пропонуємо включити до облікової політики перелік всіх податків, зборів та платежів, які сплачуються підприємством, а також відповідального працівника за складання податкової звітності.

Запропоновані вище удосконалення стосуються бухгалтерського та податкового обліку, тому в наступному розділі рекомендуємо розкрити моменти щодо організації управлінського обліку на підприємстві. Даному питанню присвячено п'ятий розділ проекту наказу про облікову політику.



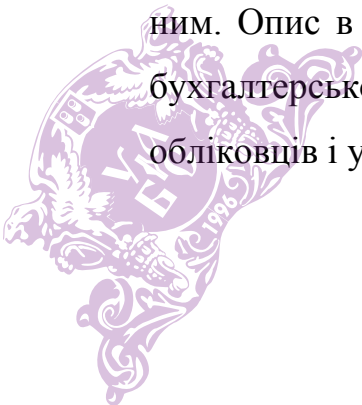
Пропонуємо затвердити, що організація управлінського обліку здійснюється головним бухгалтером та планово-економічним відділом на чолі з головним економістом. Розрахунок калькуляції собівартості готової продукції має бути закріплений за планово-економічним відділом. Окремим пунктом має бути відображено, хто несе відповідальність за складання плану виробництва та іншої управлінської звітності, за розрахунок відхилень фактичних показників собівартості готової продукції від нормативів, за проведення аналізу ефективності функціонування підприємства і звітів про витрати.

У шостому розділі необхідно висвітлити інформацію про відповідальність за організацію обліку на підприємстві та контроль за виконання наказу.

Що стосується переліку додатків до наказу про облікову політику, то, на нашу думку, до їх складу слід включити наступні:

- перелік статей калькулювання виробничої собівартості продукції;
- перелік і склад постійних загальновиробничих витрат;
- перелік адміністративних витрат, витрат на збут;
- внутрішнє положення про інвентаризацію;
- графік документообігу, схема документообігу та оперограму;
- положення про бухгалтерію товариства;
- посадові інструкції облікових працівників;
- перелік осіб підприємства, які мають право підпису документів;
- перелік матеріально-відповідальних осіб підприємства;
- перелік підзвітних осіб підприємства.

Таким чином, виділення в наказі про облікову політику структурних підрозділів сприятиме вдосконаленню його структури і покращенню роботи з ним. Опис в наказі про облікову політику всіх суттєвих елементів об'єктів бухгалтерського обліку сприятиме покращенню продуктивності праці обліковців і уникнення помилок стосовно обліку тих чи інших об'єктів.



ВИСНОВКИ

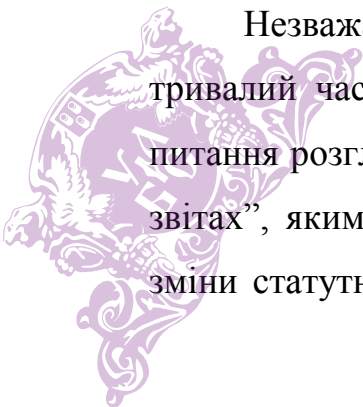
Ефективність управління підприємством і стратегія його розвитку у перспективі в цілому залежить від розробки адекватної облікової політики, яка визначає ідеологію економіки підприємства і сприяє підсиленню обліково-аналітичних функцій бухгалтерського обліку.

Динамічні процеси в розвитку бухгалтерського обліку створюють передумови для формування облікової політики, яка не тільки сприяє ефективності обліку, а є одним із основних інструментів управління підприємством. Раціонально побудована облікова політика дозволяє отримати інформацію про базові засади обліку на підприємстві: сукупність принципів, методів і процедур, які застосовує підприємство.

Більшість науковців трактують облікову політику як сукупність методів, принципів, способів, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Облікова політика підприємства має розкривати як методологічні питання обліку, так і організаційно-технічні. При цьому, до методологічної складової облікової політики слід відносити принципи, методи й процедури ведення бухгалтерського обліку. Організаційна складова облікової політики регламентує механізм організації бухгалтерського обліку на підприємстві.

Облікової політика підприємства оформлюється у вигляді організаційно-розпорядчого документа – наказу керівника підприємства. Затвердження та виконання вимог прийнятої на підприємстві облікової політики є однією з важливих умов одержання достовірної інформації в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

Незважаючи на те, що облікова політика підприємства формується на тривалий час, може виникнути необхідність у внесенні змін до неї. Дане питання розглянуто в П(С)БО 6 “Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах”, яким передбачено можливість зміни облікової політики у випадку зміни статутних вимог, вимог органу, який затверджує П(С)БО, або, якщо



зміни забезпечать достовірне відображення подій та операцій у фінансовій звітності підприємства. Не вважається зміною облікової політики встановлення облікової політики для подій або операцій, які відрізняються за змістом від попередніх подій або операцій; подій або операцій, які не відбувалися раніше. Вплив зміни облікової політики на події та операції минулих періодів відображається у звітності шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року або повторного надання порівняльної інформації щодо попередніх звітних періодів.

Об'єктом дослідження даної дипломної роботи обрано товариство з обмеженою відповідальністю "Горобина", основною метою діяльності якого є виробництво лікєро-горілочної продукції.

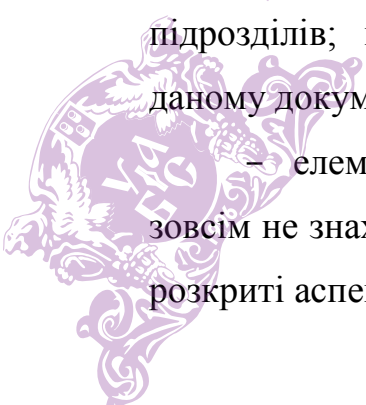
На підставі проведеного аналізу фінансово-господарської діяльності ТОВ "Горобина", а також дослідження методологічних та організаційно-технічних питань облікової політики даного підприємства можна зробити наступні висновки:

- розраховані показники фінансового стану підприємства за 2008-2010 рр. свідчать про нестійкий фінансовий стан досліджуваного підприємства через зниження абсолютної ліквідності, низької рентабельності, а також погіршення технічного стану основних засобів підприємства. Але динаміка розрахованих показників дає змогу стверджувати про поступовий вихід підприємства з кризового стану;

- облікова політика підприємства за формою має вигляд наказу директора, який є обов'язковим для виконання всіма службами і працівниками підприємства;

- наказ про облікову політику ТОВ "Горобина" не має виокремлених підрозділів; методика бухгалтерського обліку не достатньо розкрита в даному документі;

- елементи облікової політики розкриті не в повній мірі, а деякі з них зовсім не знаходять своє відображення в обліковій політиці підприємства, не розкриті аспекти, що стосуються організаційно-технічних питань обліку;



– організацією бухгалтерського обліку на підприємстві займається, під безпосереднім керівництвом директора підприємства, головний бухгалтер, який несе відповідальність за організацію і ведення бухгалтерського обліку. ТОВ “Горобина” характерна централізована форма організаційної побудови апарату бухгалтерії та лінійна структура бухгалтерії;

– затверджене на підприємстві положення про бухгалтерію не достатньо розкриває порядок роботи підрозділу, функціональні обов’язки та права працівників бухгалтерії. Посадові інструкції бухгалтерів також мають значні недоліки, оскільки в них відсутня структура, повністю не розкрито обов’язки, права та відповідальність облікових працівників.

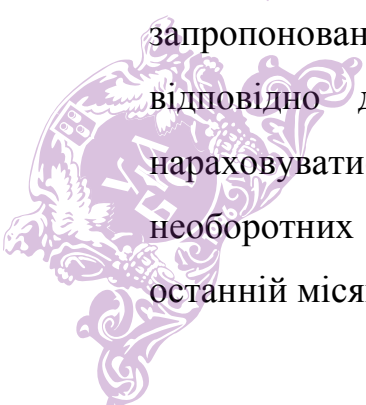
Для усунення недоліків чинної облікової політики ТОВ “Горобина” в ході дослідження нами були розроблені наступні рекомендації:

– оскільки наказ про облікову політику досліджуваного підприємства не має чіткої структури, то ми пропонуємо виділити в ньому наступні розділи:

- 1) організаційні питання;
- 2) методологія обліку;
- 3) організаційно-технічні аспекти обліку;
- 4) організація податкового обліку на підприємстві;
- 5) організація управлінського обліку на підприємстві;
- 6) відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та контроль за виконанням даного наказу.

Виділення в наказі про облікову політику структурних підрозділів сприятиме вдосконаленню його структури і покращенню роботи з ним;

– з метою удосконалення методології обліку основних засобів запропоновано внесення змін до амортизаційної політики підприємства, відповідно до яких амортизація виробничих основних засобів має нараховуватися за виробничим методом, а амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів – в розмірі 50 відсотків в перший та останній місяць експлуатації об’єкта;



- для того щоб ТОВ “Горобина” виконувало вимоги щодо обліку необоротних активів, утримуваних для продажу, рекомендовано затвердити в обліковій політиці умови визнання таких активів, порядок обліку при їх реалізації, а також здійснення оцінки необоротного активу, групи вибуття у разі відмови від їх реалізації;

- з метою детального розкриття питань обліку окремих об’єктів облікову політику доповнено методологією обліку нематеріальних активів, довгострокових фінансових інвестицій, запасів;

- для відображення у фінансовій звітності підприємства об’єктивного розміру резервів затверджено методу розрахунку резерву сумнівних боргів та резерву на відпустки персоналу;

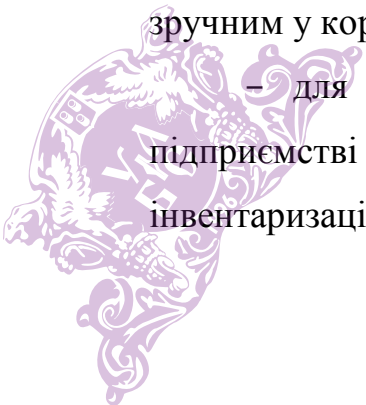
- облікову політику розширено пунктами щодо визнання доходів та витрат, розкриттям переліку статей калькулювання виробничої собівартості продукції, переліку постійних загальновиробничих витрат, адміністративних витрат, витрат на збут;

- з метою відокремлення операцій із структурними підрозділами товариства, які виділені на окремий баланс, від операцій з іншими дебіторами в обліковій політиці розкрито порядок обліку розрахунків між даними підрозділами та підприємством;

- для оптимізації організації руху документів на стадії первинного обліку, а також значного зниження часу на заповнення первинних документів новими працівниками запропоновано використання оперограми чи схеми документообігу первинного документу;

- оскільки на підприємстві відсутній графік документообігу, нами запропоновано затвердити зведений графік документообігу, який є досить зручним у користуванні та зрозумілим;

- для відображення порядку проведення інвентаризації на підприємстві та чіткого розмежування функцій постійно діючої інвентаризаційної комісії та робочих комісій рекомендовано розробити



Положення про інвентаризацію, яке сприятиме оперативному проведенню інвентаризації на підприємстві;

– з метою регламентації діяльності бухгалтерії в цілому та сприянню координації праці обліковців нами запропоновано положення про бухгалтерію з наступними розділами: загальні положення; порядок створення бухгалтерії; структура; функції; права; відповідальність; взаємовідносини з іншими підрозділами підприємства; організація роботи бухгалтерії;

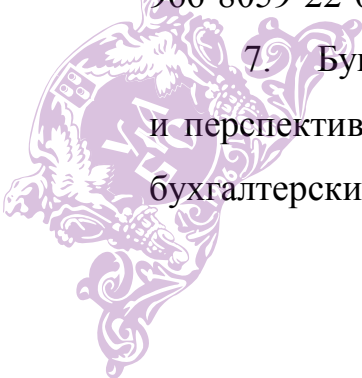
– для сприяння покращенню організації праці обліковців на підприємстві удосконалено структуру і зміст посадових інструкцій.

Таким чином, впровадження у практичну діяльність запропонованих нами рекомендацій сприятиме подальшому вдосконаленню організації обліку на ТОВ “Горобина”, прискоренню роботи обліковців, уникненню помилок стосовно обліку тих чи інших об’єктів, що позитивно вплине на ведення бухгалтерського обліку і здійснення контролю. Це підвищить достовірність та надійність фінансової звітності підприємства, що дасть змогу її користувачам приймати ефективні рішення.



СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Барановська, Т. В. Облікова політика : рівні, суб'єкти, складові [Текст] / Т. В. Барановська // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2003. – № 3 (25). – С. 18-26.
2. Безруких, П. С. Бухгалтерский учет [Текст] : учеб. / А. С. Бакаев, П. С. Безруких, Н. Д. Врублевский; под ред. П. С. Безруких. – 5-е изд., перераб. и доп. – М. : Бухгалтерский учет, 2004. – 736 с. – ISBN : 5-85428-032-9.
3. Березенська, А. В. Раціональна організація обліку як фактор ефективного функціонування кооперативних мікроекономічних систем [Електронний ресурс] / А. В. Березенська. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/portal/chem_biol/nvnlntu/15_4/348_Berezenska_15_4.pdf. – Національна бібліотека України імені В. І. Вернадського.
4. Бразілій, Н. М. Окремі аспекти формування облікової політики підприємства в сучасних умовах господарювання [Електронний ресурс] / Н. М. Бразілій. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/Znrchdtu/2008_21_1/articles/Finansi/12_Brazilii.pdf. – Національна бібліотека України імені В. І. Вернадського.
5. Бутинець, Ф. Ф. Бухгалтерський облік : облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденції рахунків, звітність [Текст] / Ф. Ф. Бутинець, Н. М. Малога. – Житомир : Рута, 2000. – 640 с. – ISBN 966-8059-10-7.
6. Бухгалтерський фінансовий облік [Текст] : підручник / ред. Ф. Ф. Бутинець. – 6-е вид., доп. і перероб. – Житомир : Рута, 2005. – 756 с. – ISBN 966-8059-22-0.
7. Бушмелева, Н. В. Изменения учетной политики : ретроспективное и перспективное применение [Текст] / Н. В. Бушмелева // Международный бухгалтерский учет. – 2007. – № 10. – С.23-28.



8. Войнаренко, М. П. Проблема формування облікової політики підприємства [Текст] / М. П. Войнаренко, Т. М. Аксьонова // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – № 4. – С. 96 – 99.

9. Войтенко, Т. Облікова політика [Електронний ресурс] / Т. Войтенко. – Режим доступу : <http://www.nibu.factor.ua>. – Податки та бухгалтерський облік.

10. Волик, О. Г. Особливості формування облікової політики підприємств за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку [Текст] / О. Г. Волик // Наукові дослідження молоді – вирішенню проблем європейської інтеграції. Збірник наукових статей. – К., 2011. – 1 електрон. опт. диск (CD-ROM). – ISBN 978-966-484-111-2.

11. Волинец, Л. Разработка учетной политики [Текст] / Л. Волинец // Современный бухгалтер. – 2004. – № 10. – С. 20-25.

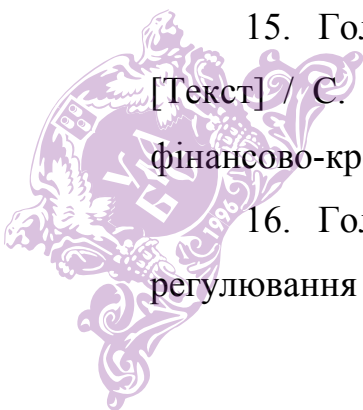
12. Голов, С. Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади і коментарі [Текст] : С. Ф. Голов, В.М. Костюченко. – К. : Лібра, 2001. – 840 с. – ISBN 966-7035-43-3.

13. Гольцова, С. М. Методика розробки елементів облікової політики підприємства [Текст] / С. М. Гольцова // Збірник тез доповідей XII Всеукр. наук.-практ. конф. (12-13 листопада 2009 р.) Т.2. – С. : ДВНЗ “УАБС НБУ”, 2009. – С. 14-15.

14. Гольцова, С. М. Методичні аспекти змін в обліковій політиці підприємства [Електронний ресурс] / С. М. Гольцова // Вісник Сумського національного аграрного університету. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/Chem_Biol/Vsnau/FiK/2009_2/23Golcova.pdf. – Національна бібліотека України імені В. І. Вернадського.

15. Гольцова, С. М. Положение об учетной политике предприятия [Текст] / С. М. Гольцова // Актуальні проблеми та перспективи розвитку фінансово-кредитної системи України. – С.147-149.

16. Гольцова, С. М. Удосконалення структури нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні



[Текст] / С. М. Гольцова // Вісник Сумського національного аграрного університету. – 2008. – № 1. – С. 125-131.

17. Гончаренко, І. М. Облікова політика [Електронний ресурс] / І. М. Гончаренко. – Режим доступу : http://www.nbuu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vcndtu/2009_35/20.htm. – Національна бібліотека України імені В. І. Вернадського.

18. Городянська, Л. Наказ про облікову політику – основа організації обліково-аналітичної системи на підприємстві [Електронний ресурс] / Л. Городянська. – Режим доступу : http://www.nbuu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vtneu/2007_3/pdf/Gorodyanska%20L..pdf. – Національна бібліотека України імені В. І. Вернадського.

19. Дерев'яно, С. Формування облікової політики на підприємстві [Текст] / С. Дерев'яно // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2007. – № 12 (189). – С. 2–10.

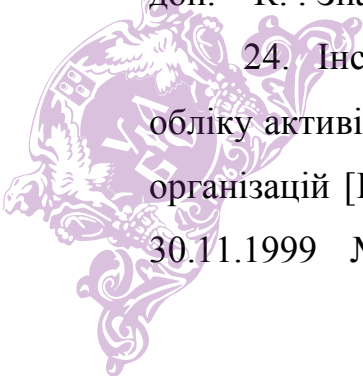
20. Дроздова, Т. Облікова політика підприємства: структура, формування, зміна [Текст] / Т. Дроздова // Все про бухгалтерський облік. – 2005. – № 8. – С.52-58.

21. Житний, П. Визначення впливу зовнішніх чинників на формування облікової політики [Текст] / П. Житний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 2. – С. 19-26.

22. Житний, П. Організаційно методологічні засади формування облікової політики підприємства [Текст] / П. Житний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 3. – С.3-11.

23. Загородній, А. Г. Бухгалтерський облік : основи теорії та практики [Текст] : навч. посіб. / А. Г. Загородній, Г. О. Партин. – 3-є вид., перероб. і доп. – К. : Знання, 2004. – 377с. – ISBN 976-7895-23-8.

24. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291 із змінами та доповненнями. – Режим доступу:



<http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0893-99>. – Законодавство України.

25. Іщенко, Я. П. Складові облікової політики [Електронний ресурс] / Я. П. Іщенко. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/11_EISN_2010/Economics/64197.doc.htm. – Publishing house Education and Science s.r.o.

26. Корчагіна, В. Г. Формування облікової політики сільськогосподарських підприємств у сучасних умовах [Електронний ресурс] / В. Г. Корчагіна. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/Chem_Biol/Tavny/2009_67/67_42.pdf. – Національна бібліотека України імені В. І. Вернадського.

27. Костенко, Н. Політика підприємства щодо обліку [Електронний ресурс] / Н. Костенко. – Режим доступу : <http://www.nibu.factor.ua/>. – Податки та бухгалтерський облік.

28. Кужельний, М. В. Теорія бухгалтерського обліку [Текст] : підруч. / М. В. Кужельний, В. Г. Лінник. – К. : КНЕУ, 2001. – 334 с. – ISBN 966-539-107-0.

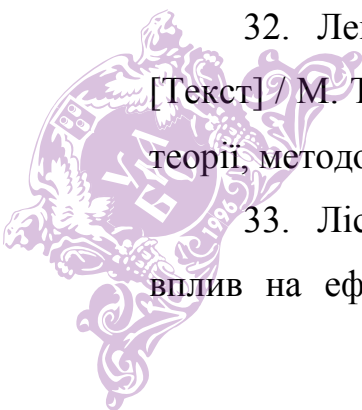
29. Кузнецова, С. Технологія організації бухгалтерського обліку з урахуванням специфіки суб'єктів господарювання [Текст] / С. Кузнецова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 6. – С.29-34.

30. Кучеренко, Т. Облікова політика фінансової звітності в національних стандартах [Текст] / Т.Кучеренко // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2009. - № 9. – С. 16-25.

31. Кучеренко, Т. Облікова політика фінансової звітності в національних стандартах [Текст] / Т.Кучеренко // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2009. – № 8. – С. 21-28.

32. Левочок, М. Т. Основні засади облікової політики підприємства [Текст] / М. Т. Шевченко // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит : проблеми теорії, методології організації. – 2008. – № 1. – С. 36-39.

33. Лісна, І. В. Облікова політика вищого навчального закладу та її вплив на ефективність прийняття управлінських рішень : організаційно-



методологічний аспект [Електронний ресурс] / І. В. Лісна // Збірник наукових праць Кіровоградського національного технічного університету. – Режим доступу : http://www.nbuu.gov.ua/portal/natural/Npkntu_e/2009_16_1/stat_16_1/44.pdf. – Національна бібліотека України імені В. І. Вернадського.

34. Лубенченко, О. Е. Облікова політика як віддзеркалення фінансово-господарської діяльності підприємств [Електронний ресурс] / О. Е. Лубенченко. – Режим доступу : http://www.nbuu.gov.ua/portal/soc_gum/knp/161/knp161_118-122.pdf. – Національна бібліотека України імені В. І. Вернадського.

35. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 “Подання фінансових звітів” [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://minfin.gov.ua/document/92418/МСБО_1.pdf. – Міністерство фінансів України.

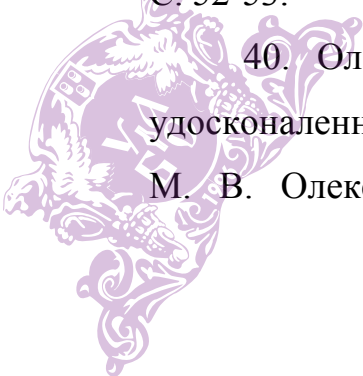
36. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 “Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки” [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/document/92422/МСБО_8.pdf. – Міністерство фінансів України.

37. Міщенко, С. М. Облікова політика в системі управління банком [Текст] / С. М. Міщенко // Вісник Тернопільської академії народного господарства. – 2003. – № 4. – С.48-52.

38. Немакова, О. Підход к составлению учетной политики организации по правилам МСФО [Текст] / О. Немакова // Международный бухгалтерський учет. – 2009. - № 11. – С. 15-19.

39. Облікова політика підприємства: структура, формування, зміна [Текст] // Все про бухгалтерський облік. Спецвипуск. – 2005. – № 8. – С. 52-53.

40. Олексенко, М. В. Поліпшення формування облікової політики як удосконалення обліку у бюджетних установах [Електронний ресурс] / М. В. Олексенко // Вісник Бердянського університету менеджменту і



бізнесу. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vbumb/2009_4/2.pdf. – Національна бібліотека України імені В. І. Вернадського.

41. Олійник, Т. О. Особливості формування облікової політики підприємств при переході на міжнародні стандарти фінансової звітності [Електронний ресурс] / Т. О. Олійник. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ekpr/2010_35/Zm/25PDF.pdf. – Національна бібліотека України імені В. І. Вернадського.

42. Організація бухгалтерського обліку [Текст] / Ф. Ф. Бутинець, С. М. Лайчук, О. В. Олійник, М. М. Шигун. – Житомир : Рута, 2002. – 592 с. – ISBN 966-8059-10-7.

43. Пантелейчук, Л. Формирование учетной политики предприятия [Текст] / Л. Пантелейчук // Бухгалтерский учет и аудит. – 2004. – № 12. – С.25-29.

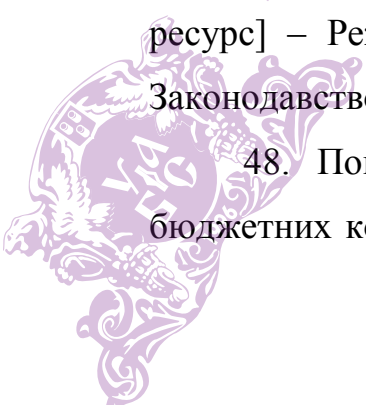
44. Петрук, О. Облікова політика підприємства як елемент регламентації бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] / О. Петрук. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Magisterium/Economy/2004_14/02_petryk_om.pdf. – Національна бібліотека України імені В. І. Вернадського.

45. Пилипенко, А. А. Організація обліку і контролю [Текст] : підруч. / А. А. Пилипенко, В. І. Оленко. – Х. : ВД “ІНЖЕК”, 2005. – 424 с. – ISBN 978-964-343-8.

46. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] : від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>. – Законодавство України.

47. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>. – Законодавство України.

48. Попадюха, Н. Облікова політика головних розпорядників бюджетних коштів [Електронний ресурс] / Н. Попадюха. – Режим доступу :



http://www.nbuuv.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2009_3/31.pdf.

Національна бібліотека України імені В. І. Вернадського.

49. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність [Електронний ресурс] : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>. – Законодавство України.

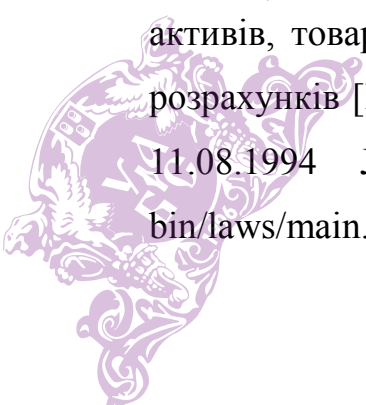
50. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0893-99>. – Законодавство України.

51. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0391-99>. – Законодавство України.

52. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 “Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах” [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України від 28 травня 1999 р. № 137. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0392-99>. – Законодавство України.

53. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування [Електронний ресурс] : Закон України від 8 липня 2010 р. № 2464-VI. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2464-17>. – Законодавство України.

54. Про інструкцію з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України від 11.08.1994 № 69. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0202-94>. – Законодавство України.



55. Про облікову політику [Електронний ресурс] : лист Міністерства фінансів України від 21 грудня 2005 р. №31-34000-10-5/27793. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=58984&cat_id=34931. – Міністерство фінансів України

56. Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності [Електронний ресурс] : лист Міністерства фінансів України від 29 липня 2003 р. №04230-04108. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=33638&cat_id=34931. – Міністерство фінансів України.

57. Прядко, І. О. Облікова політика фінансової звітності в національних стандартах [Електронний ресурс] / І. О. Прядко // Студентський науковий вісник. – Режим доступу : <http://www.mdau.mk.ua/studentresearchjournal/studentresearchjournal021.pdf>. – Миколаївський державний аграрний університет.

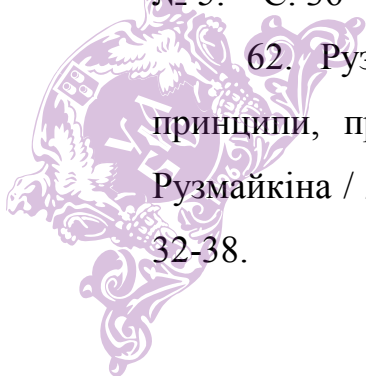
58. Пряничникова, І. Перший крок до МСФЗ: нова облікова політика [Текст] / І. Пряничникова // Баланс. – 2007. - № 63 (709). – С. 31-34.

59. Пушкар, М. С. Облікова політика і звітність [Текст] : навч. посібник. / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2003. – 141 с. – ISBN 965-346-966-7.

60. Рожелюк, В. М. Шляхи вирішення проблем формування облікової політики підприємства [Електронний ресурс] / В. М. Рожелюк, С. В. Питель // Всеукраїнський науково-виробничий журнал Інноваційна економіка. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/inek/2009_3/79.pdf. – Національна бібліотека України імені В. І. Вернадського.

61. Рузмайкіна, І. В. Облікова політика як складова загальної стратегії управління підприємством [Текст] / І. В. Рузмайкіна // Економіст. – 2010. – № 5. – С. 36-42.

62. Рузмайкіна, І. В. Формування облікової політики підприємства : принципи, проблемні питання, критерії оцінки варіантів [Текст] / І. В. Рузмайкіна // Формування ринкових відносин в Україні. – 2005. – № 8. – С. 32-38.



63. Свірко, С. В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах [Текст] : навч. посіб. / С. В. Свірко; Мін-во освіти і науки України, КНЕУ ім. Вадима Гетьмана. – К. : КНЕУ, 2006. – 380 с. – ISBN 966-574-534-4.

64. Серпенінова, Ю. С. Вимоги, яких необхідно дотримуватися при формуванні облікової політики [Текст] / Ю. С. Серпенінова, О. Г. Волик // Матеріали VII Міжнародної науково-практичної конференції “Ключові аспекти наукової діяльності-2011” (7-15 січня). – Випуск 7. – С. 13-15.

65. Слободяник, Ю. Б. Організація облікової політики в Україні: проблеми гармонізації [Текст] / Ю. Б. Слободяник // Вісник Української академії банківської справи. – 2010. – № 1. – С. 14-18.

66. Сльозко, Т. М. Організація обліку [Текст] : навч. посіб. / Т. М. Сльозко. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 224 с. – ISBN 978-966-364-749-4.

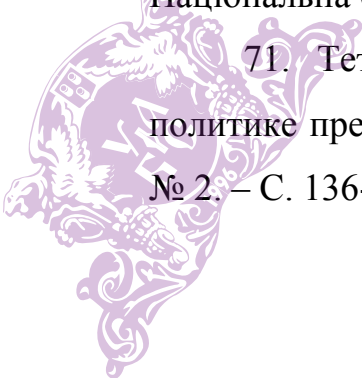
67. Сопко, В. В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу [Текст] / В. В. Сопко, В. П. Завгородній. – К. : КНЕУ, 2004. – 412 с. – ISBN 966-574-730-4.

68. Стефаник, І. Про національну облікову політику в Україні [Текст] / І. Стефаник, Л. Ловінська // Економіка України. – 2006. – № 4. – С.22-29.

69. Сторожук, О. Облікова політика України та її вдосконалення [Текст] / О. Сторожук // Вісник податкової служби України. – 2007. – N 17. – С.57-63.

70. Сторожук, Т. М. Облікова політика підприємства : сутність і призначення [Електронний ресурс] / Т. М. Сторожук. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Nvnudpsu/2009_3/2009_3_Storozuk.pdf. – Національна бібліотека України імені В. І. Вернадського.

71. Тетянич, Л. Составляем распорядчий документ об учетной политике предприятия [Текст] / Л. Тетянич // Библиотека главбуха. – 2010. – № 2. – С. 136-143.



72. Ткаченко, Н. М. Теоретико-методологічні проблеми формування бухгалтерського фінансового обліку [Текст] / Н. М. Ткаченко. – К. : “А.С.К.”, 2001. – 348 с. – ISBN 946-324-462-3.

73. Трофимова, Л. Б. Основы построения учетной политики в соответствии с МСФО [Текст] / Л. Б. Трофимова // Международный бухгалтерский учет. – 2008. – № 12 (120). – С. 24-27.

74. Трофимова, Л. Б. Основы построения учетной политики в соответствии с МСФО [Текст] / Л.Б. Трофимова // Международный бухгалтерский учет. – 2008. – № 12 (120). – С. 24-27.

75. Швець, В. Г. Теорія бухгалтерського обліку [Текст] : підруч. – К. : Знання, 2004. – 447 с. – ISBN: 966-346-135-7.

76. Шевчук, О. А. Проблеми та поняття облікової політики [Електронний ресурс] / О. А. Шевчуку. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/prvs/2010_3/tom3/1006.pdf. – Національна бібліотека України імені В. І. Вернадського.

77. Шешукова, Т. Отдельные аспекты формирования учетной политики по МСФО [Текст] / Т. Шешукова, О. Воробьева // Международный бухгалтерский учет. – 2009. – № 5. – С. 16-28.

78. Шмакова, О. В. Подход к составлению учетной политики организации по правилам МСФО [Текст] / О. В. Шмакова // Международный бухгалтерский учет. – 2009. – № 11. – С. 15-20.

79. Шнейдман, Л. З. Учетная политика : формирование и реализация [Текст] / Л.З. Шнейдман // Бухгалтерский учет. – 1995. - № 9. – С. 3-11.

80. Шпак, В. А. Облікова політика – складова організації бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] / В. А. Шпак. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/vchnu/Ekon/2009_6_1/203-205.pdf. – Національна бібліотека України імені В. І. Вернадського.

81. Щирба, І. М. Сутність облікової політики підприємства щодо витрат на оплату праці та факторів впливу на її формування [Електронний ресурс] / І. М. Щирба. – Режим доступу : <http://www.nbu.gov.ua/portal/>

Soc_gum/Vzhdtu_econ/2009_4/41.pdf. – Національна бібліотека України імені В. І. Вернадського.

82. Щирба, М. Документальне оформлення облікової політики підприємства [Електронний ресурс] / М. Щирба. – Режим доступу : http://www.library.tane.edu.ua/images/nauk_vydannya/ngTnvs.pdf. – Наукова бібліотека Тернопільського національного економічного університету.

83. Як скласти наказ про облікову політику [Електронний ресурс] . – Режим доступу : <http://www.dtkr.com.ua/show/1cid02811.html>. – Дебет-Кредит.

Державний вищий навчальний заклад
“УКРАЇНСЬКА АКАДЕМІЯ БАНКІВСЬКОЇ СПРАВИ
НАЦІОНАЛЬНОГО БАНКУ УКРАЇНИ”

State Higher Educational Institution
“UKRAINIAN ACADEMY OF BANKING
OF THE NATIONAL BANK OF UKRAINE”



ДОДАТКИ

Додаток А

Таблиця А.1 – Підходи різних вчених щодо визначення облікової політики

Автор	Визначення облікової політики
1	2
Ткаченко Н. М. [72]	Облікова політика – це сукупність форм і методів ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.
Канева Т. В. [40]	Розглядає облікову політику як сукупність способів ведення бухгалтерського обліку, які обираються підприємством.
Голов С. Ф. [12]	Під обліковою політикою розуміє принципи та правила ведення бухгалтерського обліку в певній організації.
Рожелюк В.М. [60]	Облікова політика – це вибрана підприємством, з урахуванням встановлених норм та особливостей, методологія бухгалтерського обліку, яка спрямована на досягнення його цілей і завдань та використовується з метою забезпечення надійності фінансової звітності та якісної системи управління.
Безруких П.С [2]	Облікова політика являє собою вибір підприємством конкретних методик, форм, техніки ведення і організації бухгалтерського обліку, виходячи з встановлених правил і особливостей діяльності (організаційних, технологічних, чисельності і кваліфікації облікових кадрів, рівня технічного оснащення бухгалтерії).
Кужельний М.В., Лінник В.Г. [28]	Під обліковою політикою підприємства розуміють сукупність конкретних методів і способів організації та форм ведення бухгалтерського обліку, прийнятих підприємством на підставі загальних правил та особливостей його роботи.
Шевчук О. А. [76]	Облікову політику розглядає, з одного боку, як сукупність прийомів і методів, за допомогою яких здійснюється керівництво бухгалтерським обліком в Україні в особі уповноважених на те законодавчих та виконавчих органів влади, з іншого – як сукупність конкретних методів і способів організації та форм бухгалтерського обліку, прийнятих підприємством на підставі загальних правил і особливостей господарської діяльності.
Барановська Т.В. [1]	Облікова політика – це вибрана підприємством, з урахуванням встановлених норм та особливостей, методологія бухгалтерського обліку, яка спрямована на досягнення його цілей і завдань та використовується з метою забезпечення надійності фінансової звітності та якісної системи управління
Бутинець Ф. Ф. [5]	Визначає облікову політику як комплекс методичних прийомів, способів і процедур організації та ведення бухгалтерського обліку, що обирається підприємством з-поміж загальноприйнятих або розробляються самостійно, виходячи з особливостей його діяльності з метою забезпечення захисту прав та інтересів власника

Продовження таблиці А.1

1	2
Рузмайкіна І. В. [61]	Визначає облікову політику в широкому значенні як методологію ведення обліку для цілей планування та прийняття управлінських рішень адекватної оцінки активів зобов'язань витрат і результатів при складанні фінансової звітності, податкового планування тощо.
Стефанік І. та Ловінська Л. [68]	Визначають облікову політику в широкому та вузькому розумінні. В широкому розумінні – як управління обліком, а у вузькому – як сукупність способів ведення обліку (вибір підприємством конкретних методик ведення обліку).
Свірко С. В. [63]	Облікова політика – це сукупність облікових принципів, методів, процедур та заходів для забезпечення якісного, безперервного проходження інформації від етапу первинного спостереження до узагальнюючого — складання звітності.
Сторожук О. [69]	Облікова політика – це комплекс методичних прийомів, способів, схем і процедур організації та ведення бухгалтерського обліку поточної господарсько-фінансової діяльності підприємства і складання звітності, що обирається підприємством з-поміж загальноприйнятих або розробляється самостійно, виходячи з особливостей його діяльності.
Міщенко С. Г. [37]	Визначає облікову політику як обліково-правову категорію і вважає складовою системи методології бухгалтерського обліку та системи управління.
Швець В. Г. [75]	Розглядає облікову політику, з одного боку, як сукупність прийомів і методів, за допомогою яких здійснюється керівництво бухгалтерським обліком в Україні в особі уповноважених на те законодавчих та виконавчих органів влади, з іншого – як сукупність конкретних методів і способів організації та форм бухгалтерського обліку, прийнятих підприємством на підставі загальних правил і особливостей господарської діяльності



Додаток Б

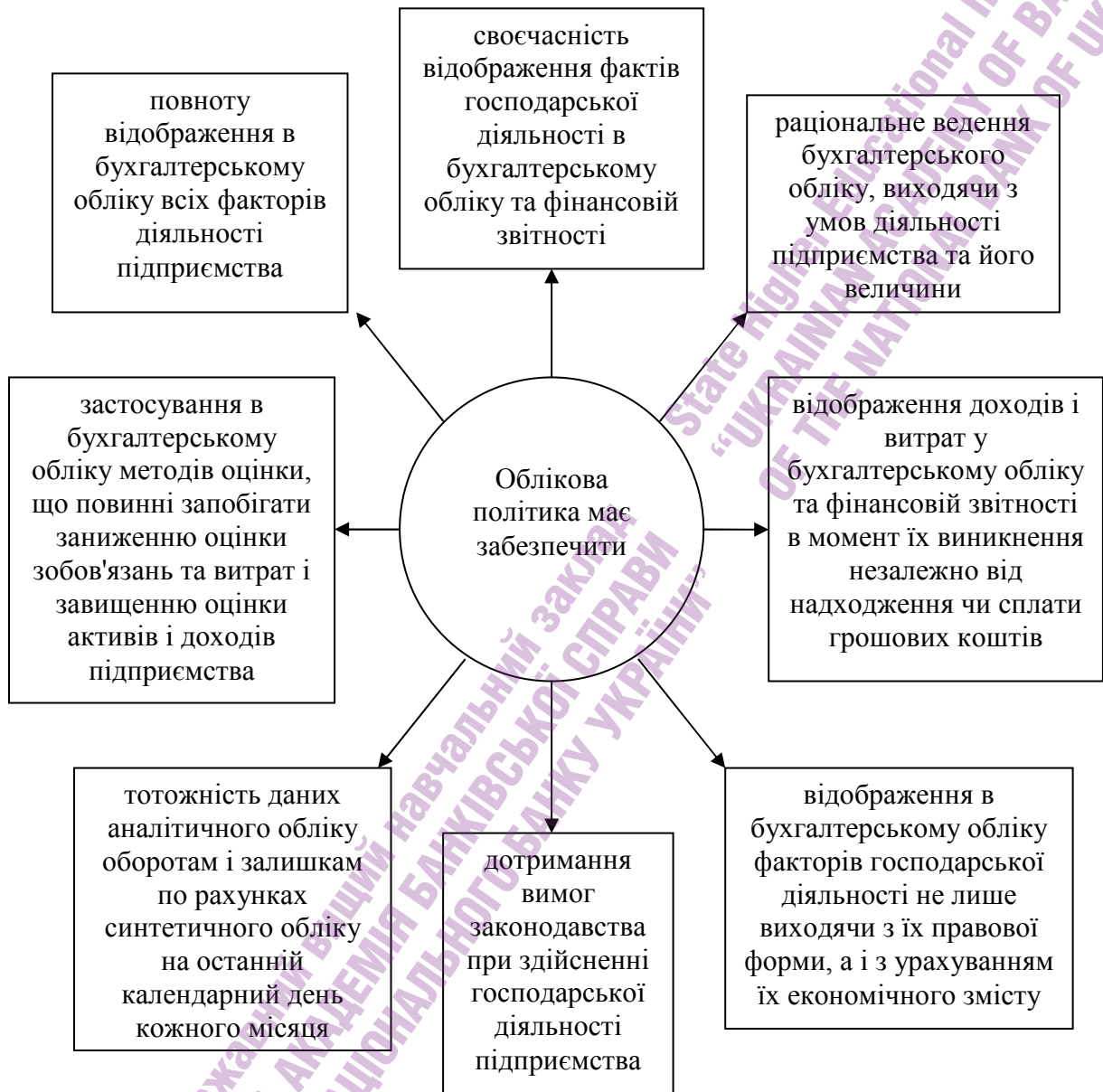


Рисунок Б.1 – Умови, які повинні забезпечуватися обліковою політикою



Додаток В

Таблиця В.1 – Етапи формування облікової політики підприємства

Етап	Характеристика
1	2
1. Організаційний етап	<ul style="list-style-type: none"> - прийняття рішення власником (власниками) щодо створення виконавчого органу, складу суб'єктів управління та формування розпорядчого документа про облікову політику; - закріплення функцій, обов'язків і повноважень за фахівцями виконавчого органу; - встановлення порядку взаємодії між виконавчим органом і службами, посадовими особами на одному рівні і між рівнями управління і обліку у виробничій системі; - визначення служб і посадових осіб, відповідальних за облік, якісне і своєчасне складання та подання фінансової звітності, а також осіб, які мають право підпису первинних документів; - встановлення відповідальності за порушення облікової політики підприємства тощо.
2. Підготовчий етап	<ul style="list-style-type: none"> - аналіз засновницьких документів, визначення стадії життєвого циклу бізнесу, основних напрямів господарської діяльності, тактичних та стратегічних цілей підприємства; - виділення центрів фінансової відповідальності, фінансового управління, місць виникнення витрат та основних їх видів; - визначення об'єктів обліку, вивчення та оцінка стану бухгалтерського обліку цих об'єктів; - встановлення предмета облікової політики для конкретних умов підприємства відповідно до сукупності об'єктів обліку.
3. Визначення зовнішніх умов	<p>визначення зовнішніх умов, явищ і процесів, які впливають на розробку облікової політики, зокрема виявлення сукупності чинників зовнішнього середовища, які можуть значно вплинути на господарські процеси та розробку облікової політики (зміни чинних норм законодавства з господарських відносин та бухгалтерського обліку, тенденції розвитку економіки, політична та соціальна стабільність суспільства тощо).</p>
4. Формування чинників внутрішнього середовища	<p>формування чинників внутрішнього середовища, які визначають облікову політику, зокрема виявлення сукупності чинників внутрішнього середовища, які безпосередньо впливають на формування облікової політики виробничої системи (стратегія фінансово-господарського розвитку, виробничий потенціал та рівень його використання, інвестиційна політика, зміни в діяльності виробничої системи та галузі тощо).</p>
5. Вибір елементів облікової політики за об'єктами, визначеними на попередніх етапах	<ul style="list-style-type: none"> - визначення критеріїв, якісних і кількісних показників, аналіз та оцінка впливу зовнішніх та внутрішніх чинників на об'єкти обліку; - визначення порогу суттєвості щодо окремих чинників і об'єктів обліку та вибір із альтернативних варіантів конкретних способів ведення обліку; - відбір потенційно придатних для застосування на підприємстві методів ведення бухгалтерського обліку відповідно до прийнятих чинників;

Продовження таблиці В.1

1	2
5. Вибір елементів облікової політики за об'єктами, визначеними на попередніх етапах	<ul style="list-style-type: none"> - визначення порядку ведення управлінського обліку та видів бюджетів, які застосовуватимуться на підприємстві; - встановлення нормативних кількісних і якісних показників, перевірка по кожному об'єкту відповідних облікових показників; - вибір форми ведення обліку; - прийняття робочого Плану рахунків бухгалтерського обліку.
6. Інформаційне забезпечення процесу формування облікової політики	<ul style="list-style-type: none"> - розробка схеми складу та поділу інформації в системі бухгалтерського обліку з виділенням у ній методологічних рівнів обліку відповідно до визначеної структури виробничої системи і характеру відносин між членами виробничого об'єднання; - визначення порядку фіксації кількісних і якісних характеристик об'єктів обліку та відхилень від нормативних показників; - розробка первинних облікових документів, необхідних для накопичення та узагальнення інформації за центрами прийняття рішень; - встановлення порядку накопичення, систематизації, узагальнення й технології обробки облікової інформації; - визначення порядку комп'ютеризованого ведення бухгалтерського обліку; - побудова структури комп'ютерних баз даних; - визначення правил документообороту, зберігання документів і облікових реєстрів.
7. Заключний етап	<ul style="list-style-type: none"> - оформлення та затвердження базисного на час діяльності підприємства розпорядчого документа (положення, стандарту підприємства) про облікову політику; - встановлення порядку складання розпорядчого документа (наказу) про облікову політику підприємства та її змін на початок нового звітного року; - визначення процедур складання та подання річної фінансової звітності; - впровадження облікової політики, контроль за її дотриманням, виявлення недоліків та внесення змін до базисного розпорядчого документа.



Додаток Г

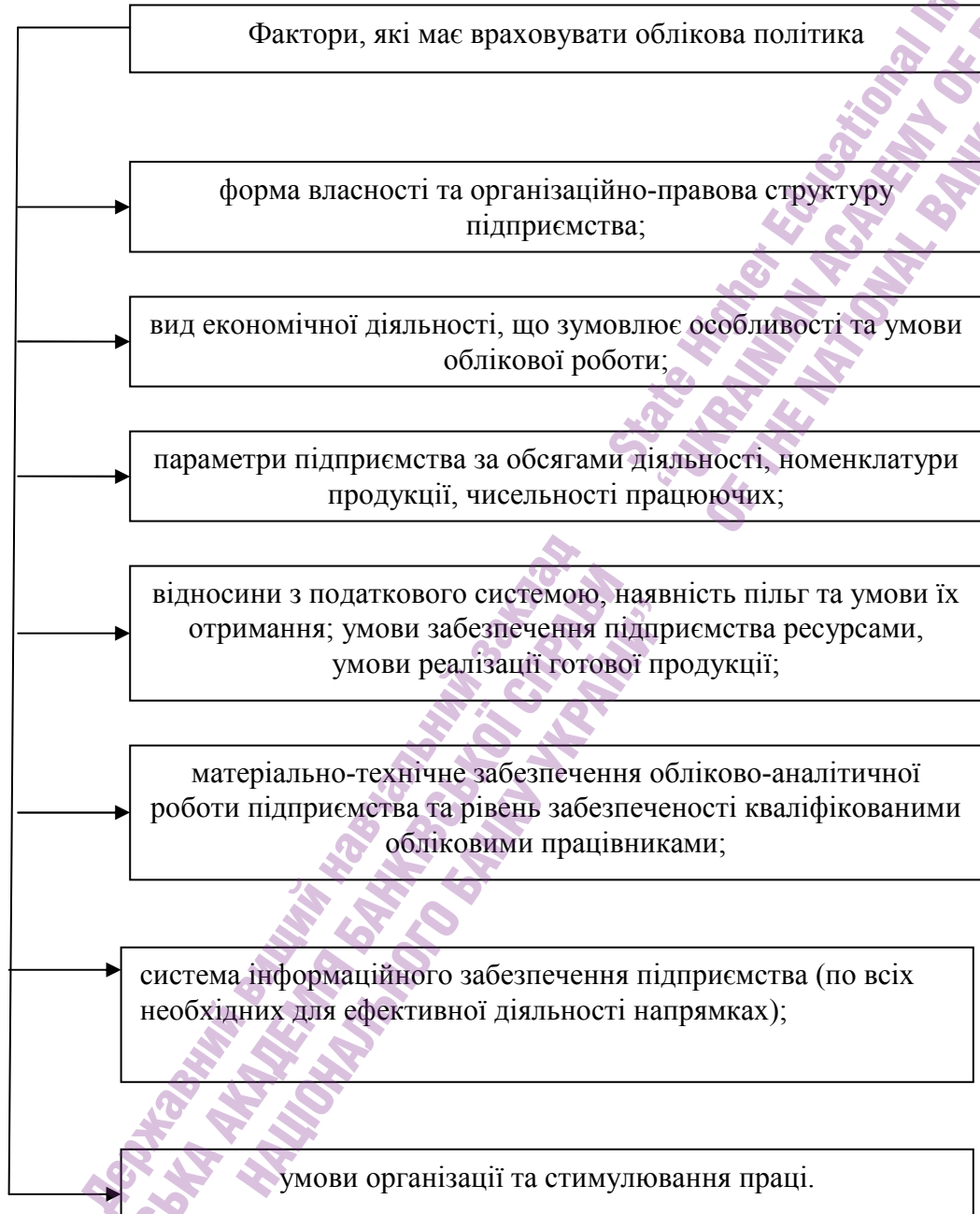


Рисунок Г.1 – Фактори, які має враховувати облікова політика



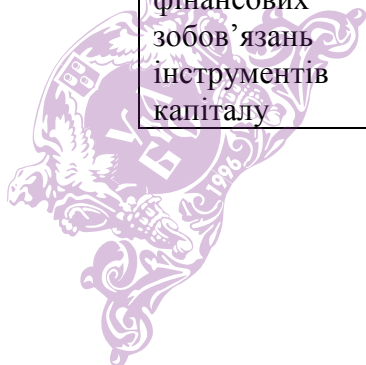
Додаток Д

Таблиця Д.1 – Альтернативні елементи облікової політики підприємства

Назва елемента облікової політики	Можливі варіанти принципів або методів обліку, передбачені національними стандартами
1	2
П(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”	
Поріг суттєвості	Стандартом не регламентовано, встановлюється підприємством самостійно. Рекомендації щодо встановлення порогу суттєвості наведено в листі Міністерства фінансів України від 29.07.2003 № 304230-04108
П(С)БО 2 “Баланс”	
Тривалість операційного циклу	Самостійно встановлюється підприємством
П(С)БО 7 “Основні засоби”	
Термін корисного використання об’єкта основних засобів	Самостійно встановлюється підприємством
Методи нарахування амортизації основних засобів	<ul style="list-style-type: none"> – прямолінійний; – зменшення залишкової вартості; – прискореного зменшення залишкової вартості; – кумулятивний; – виробничий.
Методи амортизації інших необоротних матеріальних активів	<ul style="list-style-type: none"> – прямолінійний; – виробничий; – метод нарахування 50 % вартості в першому місяці використання об’єкта і решти 50 % амортизованої вартості в місяці їх вилучення з активів (списання з балансу); метод нарахування 100 % вартості в першому місяці використання об’єкта (Застосовується лише стосовно малоцінних необоротних матеріальних активів та бібліотечних фондів разом із прямолінійним та виробничим методами амортизації)
Величина вартісного критерію приналежності матеріального активу до малоцінних необоротних	Стандартом не регламентовано, але її може бути встановлено підприємством самостійно
П(С)БО 8 “Нематеріальні активи”	
Термін корисного використання нематеріальних активів	Самостійно встановлюється підприємством
Методи амортизації нематеріальних активів	<ul style="list-style-type: none"> – прямолінійний; – зменшення залишкової вартості *; – прискореного зменшення залишкової вартості *; – кумулятивний *; – виробничий *.

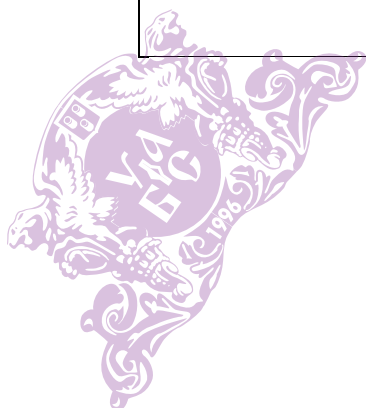
Продовження таблиці Д.1

1	2
Методи амортизації нематеріальних активів	*Метод амортизації нематеріального активу вибирається підприємством виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигод. Якщо такі умови визначити неможливо, амортизація нараховується за прямолінійним методом
П(С)БО 9 “Запаси”	
Одиниця обліку запасів	– найменування; – однорідна група (вид)
Методи оцінки вибуття запасів	– ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; – середньозваженої собівартості; – собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); – нормативних витрат; – ціни продажу (застосовується підприємствами роздрібною торгівлі та громадського харчування)
Метод обліку транспортно-заготівельних витрат	– шляхом, прямого списання транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості одиниці запасів, що придбаваються (за можливості точного розподілу (віднесення); – за середнім відсотком (при узагальненні суми транспортно-заготівельних витрат на окремому субрахунку з подальшим їх розподілом)
П(С)БО 10 “Дебіторська заборгованість”	
Методи визначення величини резерву сумнівних боргів	– виходячи з платоспроможності окремих дебіторів; – на підставі класифікації дебіторської заборгованості; – виходячи з питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг на умовах подальшої оплати
П(с)БО 11 “Зобов'язання”	
Створення забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат і платежів	– на оплату відпусток працівникам підприємства; – на додаткове пенсійне забезпечення; – на виконання гарантійних зобов'язань; – на реструктуризацію; – на виконання зобов'язань за обтяжливими контрактами тощо
П(С)БО 12 “Фінансові інвестиції”	
Методи відображення фінансових інвестицій залежно від їх виду	– за справедливою вартістю; – за собівартістю інвестиції з урахуванням зменшення корисності; – участі в капіталі
П(С)БО 13 “Фінансові інструменти”	
Методи визнання і оцінки фінансових активів, зобов'язань та інструментів власного капіталу	– за фактичною собівартістю; – за справедливою вартістю; – за амортизованою собівартістю



Продовження таблиці Д.1

1	2
П(С) БО 15 “Дохід”	
Методи оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг	<ul style="list-style-type: none"> – вивчення виконаних робіт; – визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, в загальному обсязі послуг, які має бути надано; – визначення питомої ваги витрат, понесених підприємством у зв’язку з наданням послуг, у загальній очікуваній вартості таких витрат
П(С)БО 16 “Витрати”	
Методи калькулювання виробничої собівартості продукції, робіт, послуг	Самостійно обираються підприємством
Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)	Самостійно обираються підприємством
Перелік і склад змінних та постійних загальновиробничих витрат	Самостійно обираються підприємством
База розподілу загальновиробничих змінних та розподілених постійних загальновиробничих витрат	Самостійно обираються підприємством: <ul style="list-style-type: none"> – години роботи; – заробітна плата; – обсяг діяльності; – прямі витрати тощо
П(С)БО 18 “Будівельні контракти”	
Методи визначення ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом	<ul style="list-style-type: none"> – вимірювання та оцінка виконаної роботи; – співвідношення обсягу завершеної частини робіт та їх загального обсягу за будівельним контрактом у натуральному вимірі; – співвідношення фактичних витрат із початку виконання будівельного контракту до дати балансу та очікуваної (кошторисної) суми загальних витрат за контрактом
База розподілу загальновиробничих витрат при нормальній потужності	Самостійно обираються підприємством: <ul style="list-style-type: none"> – прямі витрати; – обсяги доходів; – прямі витрати на оплату праці; – відпрацьований будівельними машинами та механізмами час



Продовження таблиці Д.1

1	2
П(С)БО 20 “Консолідована фінансова звітність”	
Погодження облікової політики групи підприємств	Порядок погодження облікової політики групи підприємств для цілей складання консолідованої фінансової звітності (Консолідовану фінансову звітність групи підприємств складають з використанням єдиної облікової політики для подібних операцій та інших подій за схожих обставин. У разі неможливості застосування єдиної облікової політики, про це повідомляється у примітках до консолідованої звітності.)
П(С)БО 21 “Вплив змін валютних курсів”	
Застосування чи незастосування для перерахунку доходів, витрат і руху грошових коштів середньозваженого валютного курсу відповідного місяця	Установлюється підприємством самостійно
П(С)БО 23 “Розкриття інформації щодо пов’язаних осіб”	
Перелік пов’язаних сторін	<ul style="list-style-type: none"> - материнське (холдингове) та його дочірні підприємства; - спільне підприємство та контрольні учасники спільної діяльності; - підприємство-інвестор та його асоційовані підприємства; - підприємства та фізичні особи, які здійснюють контроль або суттєво впливають на це підприємство, а також близькі члени сім’ї кожної такої фізичної особи; - підприємства та його керівники, інші особи, які належать до провідного управлінського персоналу підприємства, а також близькі члени сім’ї таких осіб
Методи оцінки активів або зобов’язань в операціях пов’язаних сторін	<ul style="list-style-type: none"> - порівняльної неконтрольованої ціни; - ціни перепродажу; - “витрати плюс”; - балансової вартості
П(С)БО 26 “Виплати працівникам”	
Програми виплат інструментами власного капіталу підприємства	Підприємству слід розкривати облікову політику стосовно виплат за кожною з таких програм
П(С)БО 27 “Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність”	
Оцінка необоротного активу, групи вибуття у разі відмови від їх реалізації	за нижчою з оцінок: <ul style="list-style-type: none"> - балансовою вартістю необоротного активу або групи вибуття на момент їх визнання як утримуваних для продажу, скоригованою на суми амортизації та переоцінки, які було б визнано за період його утримання для продажу; або - вищою з оцінок: чистою вартістю реалізації необоротного активу або вартістю використання.
П(С)БО 29 “Фінансова звітність за сегментами”	
Види сегментів та їх пріоритетність	Обліковою політикою підприємства визначаються види сегментів, пріоритетний вид сегмента, засади ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках

Продовження таблиці Д.1

1	2
П(С)БО 30 "Біологічні активи"	
Визначення справедливої вартості біологічних активів	Визначають методику аналізу джерел інформації з метою встановлення справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції (п.14 П(С)БО 30 "Біологічні активи": <ul style="list-style-type: none"> - за останньою ринковою ціною з такими активами (якщо суттєвих змін на ринку не відбулося); - за цінами на подібні активи; - за додатковими показниками.
Строк корисного використання довгострокових біологічних активів	Визначається підприємством самостійно залежно від тривалості використання в запланованих цілях або можливого часу отримання від них сільськогосподарської продукції, додаткових біологічних активів (робіт, послуг).
П(С)БО 31 "Фінансові витрати"	
Прийняття рішення про капіталізацію фінансових витрат	Підприємство в обліковій політиці може передбачати капіталізацію витрат, пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу
Визначення суттєвості операційного циклу	Підприємство самостійно визначає тривалість у роках (місяцях) суттєвого операційного циклу для віднесення активів до кваліфікаційних чи не кваліфікаційних
П(С)БО 32 "Інвестиційна нерухомість"	
Критерії щодо розмежування операційної та інвестиційної нерухомості	Самостійно встановлюються підприємством
Оцінка інвестиційної нерухомості на дату балансу	За справедливою вартістю або за первісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигод від її відновлення



Додаток Е

Таблиця Е.1 – Структура наказу про облікову політику підприємства

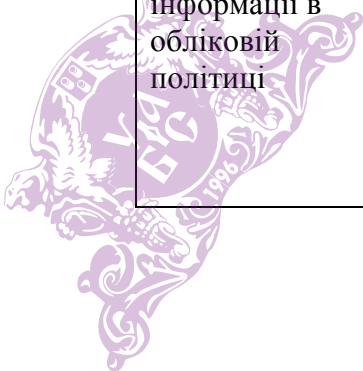
Структурна одиниця облікової політики	Характеристика
1	2
Загальні положення (або Прембула)	Наводяться основні відомості про підприємство (назва підприємства та його місцезнаходження; форма власності; організаційно-правова форма; наявність філій та інших виділених на окремий баланс структурних підрозділів; види діяльності відповідно до установчих документів підприємства, інші відомості).
Розділ 1. Методика бухгалтерського обліку	За окремими об'єктами облікової політики підприємства визначаються варіанти ведення бухгалтерського обліку, які суттєво впливають на оцінку і прийняття обґрунтованих управлінських рішень користувачами звітності.
Розділ 2. Техніка ведення бухгалтерського обліку.	Розкриваються технічні аспекти облікової політики: робочий План рахунків; перелік первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку; форма бухгалтерського обліку; схеми (графіки) документообороту і технологія обробки облікової інформації, в т.ч. з використанням комп'ютерної техніки; склад і порядок подання звітності; порядок проведення інвентаризації активів і зобов'язань тощо.
Розділ 3. Організація бухгалтерського обліку	Регламентується порядок організації бухгалтерського обліку на підприємстві (визначають організаційну структуру обліково-аналітичної служби, форму організації бухгалтерського обліку, рівень централізації облікових робіт (взаємовідносин центральної бухгалтерії з обліковим апаратом структурних підрозділів), варіант організації управлінського обліку на підприємстві (інтегрована, автономна), перелік центрів відповідальності та центрів затрат тощо.



Додаток Ж

Таблиця Ж.1 – Порівняльна характеристика вітчизняної та міжнародної практики формування облікової політики підприємства

Характеристика	Вітчизняна практика	Міжнародна практика
1	2	3
Регламентуючі нормативні документи щодо облікової політики	П(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”; П(С)БО 6 “Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах ”; лист Міністерства фінансів України “Про облікову політику”.	МСБО 1 “Подання фінансових звітів”; МСБО 8 “Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки”.
Визначення облікової політики	Облікова політика - сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.	Облікові політики – конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб’єктом господарювання при складанні та поданні фінансових звітів.
Використання терміну “облікова політика”	Використовується в однині, оскільки передбачено складання єдиної облікової політики, що застосовується до складання фінансової звітності.	МСБО 8 термін “облікова політика” використовує у множині, що пояснюється тим, що за міжнародними правилами облікова політика приймається щодо конкретного об’єкта обліку.
Документальне оформлення облікової політики	Облікова політика затверджується окремим організаційно-розпорядчим документом – наказом керівника.	Міжнародні стандарти не містять такої вимоги, проте передбачають викладення змісту облікової політики у вигляді окремого документа або в примітках до звітності.
Вимоги до структури	Національним законодавством не затверджено чітку структуру облікової політики	Міжнародні стандарти не висувають чітких вимог щодо структури облікової політики. Оскільки облікова політика формується самостійно суб’єктом господарювання, тому її зміст в різних організаціях може істотно відрізнятись.
Вимоги до розкриття інформації в обліковій політиці	Лист Міністерства фінансів України “Про облікову політику” визначає конкретну інформацію, яку має містити розпорядчий документ про облікову політику підприємства.	Міжнародними стандартами затверджено необхідність розкриття в обліковій політиці підприємства інформації щодо основ оцінки, що застосовуються при складанні фінансової звітності, а також іншої інформації, яка є доречною для розуміння фінансових звітів



Продовження таблиці Ж.1

1	2	3
Додатки до облікової політики	Документи організаційно-технічного характеру щодо ведення бухгалтерського обліку.	Відсутність такої вимоги
Умови внесення змін до облікової політики	1) якщо змінюються статутні вимоги; 2) якщо змінилися вимоги органу, який затверджує П(С)БО; 3) якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства.	1) якщо були внесені зміни до відповідного стандарту; 2) якщо зміни призведуть до відображення у фінансових звітах достовірнішої та доречнішої інформації про вплив операцій на фінансовий стан та результати діяльності суб'єкта господарювання.



Державний вищий навчальний заклад
 «УКРАЇНСЬКА АКАДЕМІЯ БАНКІВСЬКОЇ СПРАВИ
 НАЦІОНАЛЬНОГО БАНКУ УКРАЇНИ»

State Higher Educational Institution
 «UKRAINIAN ACADEMY OF BANKING
 OF THE NATIONAL BANK OF UKRAINE»

Додаток И

Таблиця И.1 – Методи відображення наслідків зміни облікової політики

Метод	МСБО 8 “Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки”	П(С)БО 6 “Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах”
1	2	3
Ретроспективне застосування зміни облікової політики	Застосування нової облікової політики щодо операцій, інших подій та умов таким чином, начебто ця політика застосовувалася завжди. Даний метод передбачає коригування сальдо кожного компоненту власного капіталу, на який впливає зміна, за самий перший поданий попередній період та інші порівнювані суми, інформація про які розкрита за кожний поданий попередній період таким чином, наче нова облікова політика застосовувалася завжди	Коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного періоду та повторне надання порівняльної інформації щодо попередніх звітних періодів.
Перспективне застосування зміни облікової політики	Застосування нової облікової політики до подій та операцій, котрі мали місце після дати зміни облікової політики	Поширення нової облікової політики лише на події та операції, які відбуваються після дати зміни облікової політики.



Додаток К

Таблиця К.1 – Розкриття інформації про зміни в обліковій політиці згідно МСБО 8

Випадок	Інформація, яка підлягає розкриттю при внесенні змін до облікової політики
1	2
Перше застосування стандарту або тлумачення має вплив на поточний період або на будь-який попередній період, або може мати вплив на майбутні періоди	<ul style="list-style-type: none"> - назва стандарту або тлумачення; - той факт, що зміна в обліковій політиці здійснюється відповідно до перехідних положень стандарту; - характер зміни в обліковій політиці; - опис положень перехідного періоду, якщо прийнято; - положення перехідного періоду, які могли б мати вплив на майбутні періоди, якщо прийнято; - суму коригування за відображений поточний період та кожний відображений попередній період, наскільки можливо для кожної статті фінансових звітів, на яку це впливає; - суму коригування, пов'язану з періодами, що передують відображеному, наскільки можливо; - якщо ретроспективне застосування неможливе – обставини, що привели до такої умови, та опис того, як та відколи застосовується зміна в обліковій політиці.
Добровільна зміна в обліковій політиці має вплив на поточний період або будь-який попередній період або матиме вплив на майбутні періоди	<ul style="list-style-type: none"> - характер зміни в обліковій політиці; - причини, з яких застосування нової облікової політики забезпечує достовірну та доречнішу інформацію; - суму коригування за відображений поточний період та кожний відображений попередній період, наскільки можливо, для кожної статті фінансових звітів, на яку впливають зміни; - суму коригування, пов'язану з періодами, що передують відображеним, наскільки можливо; - якщо ретроспективне застосування неможливе - обставини, що привели до такої умови, та опис того, як та відколи застосовується зміна в обліковій політиці.
Суб'єкт господарювання не застосовує новий стандарт або тлумачення, які були прийняті, проте ще не набрали чинності	<ul style="list-style-type: none"> - цей факт; - відому інформацію, або інформацію, яка піддається обґрунтованій оцінці, яка є доречною для оцінки можливого впливу, який застосування нового стандарту або тлумачення матиме на фінансові звіти суб'єкта господарювання в період першого застосування.



Державний вищий навчальний заклад
“УКРАЇНЬКА АКАДЕМІЯ БАНКІВСЬКОЇ СПРАВИ
НАЦІОНАЛЬНОГО БАНКУ УКРАЇНИ”

State Higher Educational Institution
“UKRAINIAN ACADEMY OF BANKING
OF THE NATIONAL BANK OF UKRAINE”



Додаток М

Таблиця М.1 – Агрегований баланс ТОВ “Горобина” за 2008-2010 рр.

Показники	2008		2009		2010		Відхилення	
	Сума	Питома вага, %	Сума	Питома вага, %	Сума	Питома вага, %	Середній абсолютний приріст, тис. грн.	Середній темп приросту, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Актив								
1. Необоротні активи, в т.ч.	9925	12,7	8757	13,7	6976	11,8	-1474,5	-16,2
Основні засоби	5610	7,2	4749	7,4	3981	6,7	-814,5	-15,8
2. Оборотні активи в т.ч.	68449	87,3	52746	82,3	48759	82,7	-9845	-15,6
Запаси	19764	25,2	11726	18,3	11279	19,1	-4242,5	-24,5
Дебіторська заборгованість	48106	61,4	40162	62,6	36983	62,7	-5561,5	-12,3
Грошові кошти	182	0,2	5	0,01	100	0,2	-41	-25,9
Баланс	78412	100	64113	100	58982	100	-9715	-13,3
Пасив								
1. Власний капітал	26026	33,2	26614	41,5	27687	46,9	830,5	3,1
2. Позичковий капітал, в т.ч.	51867	66,1	36980	57,7	30776	52,2	-10545,5	-23,0
Довгострокові зобов'язання	971	1,2	939	1,5	58	0,1	-456,5	-75,6
Поточні зобов'язання	50896	64,9	36041	56,2	30718	52,1	-10089	-22,3
Баланс	78412	100	64113	100	58982	100	-9715	-13,3



Додаток Н

Товариство з обмеженою відповідальністю Горобина"

Наказ № 705

від 8.12.2010 р.

«Про облікову політику підприємства»

(Проект)

Загальні положення про підприємство

1. *Організаційно-правова форма підприємства – товариство з обмеженою відповідальністю, юридична особа.*

2. *Форма власності – колективна.*

3. *Основний вид господарської діяльності – 15.91.0 Виробництво дистильованих алкогольних напоїв.*

4. *Наявність ліцензій, дозволів, патентів – ліцензія на продаж спиртних напоїв, ліцензія на надання послуг автотранспортом, патенти на роздрібну торгівлю.*

5. *Середньостискова чисельність персоналу станом на 01.01.2011 рік – 207 чоловік.*

Відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 19.07.1999р., Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та Плану рахунків бухгалтерського обліку і "Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій", затвердженої наказом МФУ від 30.11.1999р. за № 291, маючи право вибору наказую:

Здійснити організаційні заходи щодо ведення бухгалтерського обліку, складання та подання звітності.

Розділ 1. Організаційні питання

1.1. *Директор підприємства забезпечує організацію бухгалтерського обліку на підприємстві.*

1.2. *Ведення бухгалтерського і податкового обліку здійснюється відділом бухгалтерії на чолі з головним бухгалтером.*

1.3. *Головний бухгалтер забезпечує виконання на підприємстві встановлених єдиним методологічних принципів бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлені строки фінансової звітності.*

1.4. *Зобов'язати головного бухгалтера, заступника головного бухгалтера та бухгалтерів підприємства:*

1.4.1. *Бухгалтерський облік вести відповідно до Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, Плану рахунків бухгалтерського обліку та "Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій", затвердженої наказом МФУ від 30.11.1999 р. за № 291 забезпечуючи незмінність відображення господарських операцій і оцінку майна відповідно до Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, затверджених МФУ та визначеної облікової політики підприємства цим наказом.*

1.4.2. *В бухгалтерському обліку господарські операції відображати тільки на основі первинних документів, які підтверджують факт здійснення господарської операції.*



1.4.3. Фінансові звіти повинні відповідати всім вимогам Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", Положенням (стандартам) бухгалтерського обліку та облікової політики підприємства.

1.4.4. Всі операції в бухгалтерському обліку відображати:

- в національній грошовій одиниці - в гривнях;
- в фінансовій звітності - в тис. грн.

1.4.5. З метою інформації користувачів фінансової звітності не тільки про надходження і сплату грошових коштів, а і про зобов'язання або надходження коштів ведення бухгалтерського обліку і складання фінансових звітів (крім звіту про рух грошових коштів) проводити відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку, за принципом нарахування.

1.4.6. Результати господарських операцій і інших подій відображати в облікових регістрах і фінансових звітах в момент їх виникнення незалежно від часу надходження і сплати грошей.

1.4.7. В балансі актив відображати за умови, що оцінка його може бути достовірно визначена і очікується отримання в майбутньому економічних вигод, пов'язаних з його використанням.

1.4.8. *Встановити межу суттєвості для бухгалтерського обліку та фінансової звітності в розмірі 1000 грн.*

1.5. Операційною діяльністю підприємства вважати основну діяльність та інші види діяльності передбачені Статутом підприємства, за винятком інвестиційної та фінансової діяльності.

1.6. Інвестиційною діяльністю підприємства вважати придбання і реалізацію фінансових інвестицій.

1.7. Фінансовою діяльністю підприємства вважати діяльність, яка приводить до зміни розміру власного і позикового капіталу.

1.8. Надзвичайною подією вважати подію або операцію, яка відрізняється від звичайної (операційної, інвестиційної, фінансової) діяльності і не очікується, що вона буде періодично повторюватися.

1.9. Фінансова звітність

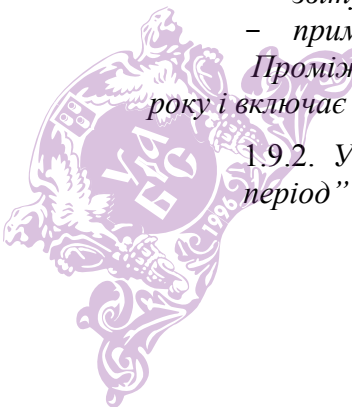
1.9.1. *Фінансова звітність підприємства у відповідності з Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку поділяється на річну і проміжну (квартальну).*

Річна фінансова звітність складається з:

- балансу ф.№1
- звіту про фінансові результати ф.№2
- звіту про рух грошових коштів ф.№3
- звіту про власний капітал ф.№4
- приміток до річної фінансової звітності ф.№5

Проміжна звітність складається наростаючим підсумком з початку звітного року і включає баланс та звіт про фінансові результати.

1.9.2. *У формі № 2 "Звіт про фінансові результати" у графі "За попередній період" відобразити показники за попередній звітний квартал.*



Розділ 2. Методологія обліку

2.1. Основні засоби

2.1.1. Основними засобами визнавати матеріальні активи, які утримуються підприємством (організацією) для використання в виробничій діяльності, здачі в оренду або для адміністративних цілей і будуть використовуватись більше одного року.

2.1.2. *Одиницею обліку основних засобів в бухгалтерському обліку визнавати інвентарний об'єкт як закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього, або окремий конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс - певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно.*

2.1.3. На баланс основні засоби зараховувати по собівартості, включаючи витрати на придбання, виробництво та введення в експлуатацію.

2.1.4. Для ведення первинного обліку основних засобів застосовувати наступні документи:

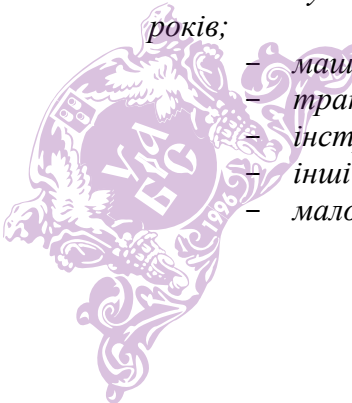
- ОЗ-1 "Акт приймання-передачі основних засобів";
- ОЗ-2 "Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів";
- ОЗ-3 "Акт на списання основних засобів";
- ОЗ-4 "Акт на списання автотранспортного засобу";
- ОЗ-6 "Інвентарна картка обліку основних засобів";
- ОЗ-9 "Інвентарний список основних засобів";
- Накладна на внутрішнє переміщення;
- Прибуткова накладна;
- Розрахунок амортизації основних засобів.

2.1.5. Амортизацію основних засобів нараховувати прямолінійним методом, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на очікуваний період часу використання об'єкта. Період корисного використання кожного об'єкта основних засобів встановлюється

Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється наказом на основі висновку комісії підприємства при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), але не менше, ніж визначено в пункті 145.1 Податкового кодексу України і призупиняється на період його виводу з експлуатації (для реконструкції, модернізації, дообладнання, консервації та інших причин) на підставі документів, які свідчать про виведення таких основних засобів з експлуатації).

2.1.6. Встановити наступні терміни корисного використання таких об'єктів основних засобів:

- будівлі, споруди, їх структурні компоненти та передавальні пристрої – 40 років;
- машини та обладнання – 15 років;
- транспортні засоби – 7 років;
- інструменти, прилади інвентар (меблі) – 8 років;
- інші основні засоби – 8,5 років;
- малоцінні необоротні матеріальні активи – 4 роки.



2.1.7. Для визначення та перегляду строку корисного використання необоротних об'єктів, які не відповідають вище встановленим, на підприємстві створюється спеціальна комісія з прийому основних засобів в експлуатацію. Строк корисного використання на конкретний об'єкт комісія письмово обгрунтовує у вигляді довідки до форми № ОЗ-1 "Акт приймання-передачі основних засобів".

2.1.8. Амортизацію основних засобів, що безпосередньо залучені у виробництво, нараховувати виробничим методом, за яким сума амортизації буде визначатися із розрахунку фактичного обсягу виготовленої продукції за період. Місячна сума амортизації розраховується як добуток фактичного місячного обсягу продукції та виробничої ставки амортизації, яка, в свою чергу, обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції, який підприємство планує виробити з використанням об'єкта основних засобів.

2.1.9. Ліквідаційну вартість основних засобів не застосовувати.

2.1.10. Витрати по підтриманню об'єкта основних засобів в робочому стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання включати до складу витрат.

2.1.11. Витрати, пов'язані з поліпшенням основних засобів (модернізація, модифікація, реконструкція і дообладнання), що приводять до збільшення майбутніх економічних вигод, відносити на збільшення первісної вартості об'єкта.

2.1.12. Умови віднесення основних засобів до груп вибуття:

– балансова вартість активу буде в основному відшкодовуватися шляхом операцій продажу, а не поточного використання;

– актив придатний для негайного продажу в тому стані, у якому він перебуває на момент продажу, на умовах, яких зазвичай дотримуються при продажу таких активів, і цей продаж повинен бути високо ймовірним;

– управлінським персоналом складений план продажу активу, ініційована програма щодо визначення покупця і виконання плану; актив активно просувається на ринку за поміркованою ціною;

– продаж буде завершений протягом одного року, починаючи з дати класифікації;

– необоротний актив була придбана виключно з метою їх подальшого продажу.

2.1.13. На об'єкти необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття амортизацію не нараховувати.

2.1.14. Оцінка необоротного активу, групи вибуття у разі відмови від їх реалізації має здійснюватися за нижчою з оцінок:

– балансової вартості до того, як актив (або ліквідаційна група) були класифіковані як утримувані для продажу, а також скореговані з огляду на амортизацію або переоцінку, які були б визнані, якби актив (або ліквідаційна група) не були б класифіковані як такі, що утримуються для продажу,

– суми очікуваного відшкодування на дату подальшого рішення щодо відмови від продажу.

2.1.15. Суму коригування включати до інших витрат (доходів) звітного періоду.

2.1.16. Встановити вартісну межу предметів, які утримуються підприємством, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів, 1500 грн.

2.1.17. Малоцінні і швидкозношувані предмети, термін експлуатації яких більше року вартістю до 1500 грн. обліковувати на рахунок 11 "Інші необоротні активи" до повного зносу і списання.

2.1.18. Амортизацію малоцінних необоротних матеріальних активів нараховувати у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50 відсотків його вартості, яка амортизується, та решту 50 відсотків вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом.

2.2. Нематеріальні активи

- 2.2.1. Облік нематеріальних активів вести по групах і оцінювати по історичній (фактичній) собівартості в відповідності з П(С)БО 8.
- 2.2.2. Амортизацію нематеріальних активів нараховувати прямолінійним методом.
- 2.2.3. Встановити термін використання нематеріальних активів за групами:
- права на знаки для товарів і послуг – 5 років;
 - авторські та суміжні з ними права – 5 років.
- 2.2.4. Ліквідаційна вартість нематеріальних активів для цілей амортизації дорівнює нулю.
- 2.2.5. Здійснювати переоцінку нематеріальних активів за справедливою вартістю на дату балансу тих активів, щодо яких існує активний ринок.

2.3. Довгострокові фінансові інвестиції

- 2.3.1. Первісно довгострокові фінансові інвестиції зараховувати по собівартості. До собівартості фінансової інвестиції включати ціну її придбання, комісійні винагороди, мито, податки, збори, обов'язкові платежі та інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням фінансової інвестиції.
- 2.3.2. Фінансові інвестиції (крім інвестицій, що утримуються підприємством до їх погашення або обліковуються за методом участі в капіталі) на дату балансу відображати за справедливою вартістю. Сума збільшення або зменшення балансової вартості фінансових інвестицій на дату балансу (крім інвестицій, що обліковуються за методом участі в капіталі) відображається у складі інших доходів або інших витрат відповідно.
- 2.3.3. Фінансові інвестиції в асоційовані підприємства і спільну діяльність зі створенням юридичної особи обліковуються по методу участі в капіталі, збільшуючи їх на суму долі інвестора в прибутку і зменшуючи на суму одержаних дивідендів.
- 2.3.4. Аналітичний облік фінансових інвестицій вести за видами придбаних цінних паперів та підприємствами-емітентами.

2.4. Запаси

- 2.4.1. Одиницею бухгалтерського обліку запасів визнавати їх назву.
- 2.4.2. Запаси відображати в бухгалтерському обліку за первісною вартістю.
- 2.4.3. Первісну вартість запасів, придбаних за плату, визначати по собівартості згідно П(С)БО 9, а виготовлених власними силами визначати згідно П(С)БО 16.
- 2.4.4. Суму транспортно-заготівельних витрат узагальнювати на окремому субрахунку 20.11 "Транспортно-заготівельні витрати" та щомісячно розподіляти між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць, у порядку, передбаченому П(С)БО 9.
- 2.4.5. Готова продукція оцінюється за первісною вартістю (собівартістю її виробництва), яка визначається шляхом калькулювання фактичної собівартості.
- 2.4.6. Організувати аналітичний облік руху готової продукції за підрозділами таким чином:
- у бухгалтерії – у кількісно-сумовому вираженні;
 - на складі - у кількісному вираженні;
 - у виробництві – у кількісному вираженні.



2.4.7. Наднормативні втрати та нестачі, відсотки за користування кредитами, витрати по збуту і інші витрати, не пов'язані з придбанням запасів, в первісну вартість запасів не включати, а відображати в витратах періоду.

2.4.8. В бухгалтерському обліку запаси відображати по найменшій оцінці або по первісній вартості, або по чистій вартості реалізації.

2.4.9. Оцінку запасів при відпуску в виробництво, реалізації і іншому вибуттю, проводити по ідентифікованій собівартості (*ведення обліку фактичної собівартості по кожній конкретній одиниці матеріальних цінностей*), а для роздрібної торгівлі по ціні продажу.

2.4.10. Запаси, які не приносять підприємству економічних вигод в майбутньому визнавати неліквідними і списувати по бухгалтерському обліку, не відображаючи в балансі з обов'язковим обліком на позабалансовому рахунку 07.

2.4.11. Знос малоцінних і швидкозношуваних предметів нараховувати в розмірі 100 % при передачі в експлуатацію.

2.4.12. *Вартість МПП, термін експлуатації яких менше року, при передачі в експлуатацію виключати зі складу активів з організацією позабалансового обліку на рахунку 09.1 "МПП в експлуатації", а також оперативного кількісного обліку таких предметів на місцях експлуатації і відповідальних осіб протягом всього строку їх використання.*

2.4.13. *Спецодяг, виданий у підзвіт працівникам, обліковувати на позабалансовому рахунку 09.2 "Спецодяг" та особистих картках працівників протягом усього встановленого терміну його використання. Списання спецодягу з підзвіту до закінчення встановлених термінів його використання здійснювати тільки на підставі актів про його непридатність.*

2.5. Дебіторська заборгованість

2.5.1. В балансі дебіторську заборгованість визначати по чистій вартості, яка рівняється сумі дебіторської заборгованості без суми сумнівної заборгованості.

2.5.2. *Величину резерву сумнівних боргів визначати за методом застосування коефіцієнта сумнівності, який має бути розрахований на основі визначення питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг на умовах наступної оплати.*

2.5.3. *Визнавати поточну дебіторську заборгованість безнадійною лише у випадку повної впевненості у її неповерненні боржником: за якою минув термін позовної давності; заборгованість визнано безнадійною спеціально створеною комісією; у випадку отримання рішення суду про ліквідацію підприємства-дебітора і недостатності його коштів для погашення заборгованості.*

Списувати безнадійну дебіторську заборгованість тільки за розпорядженням директора. Безнадійну дебіторську заборгованість обліковувати на позабалансовому рахунку 07.1 "Списана дебіторська заборгованість" три роки.

2.5.4. *Виключати безнадійну дебіторську заборгованість з активів з одночасним зменшенням величини резерву сумнівних боргів. У разі недостатності суми нарахованого резерву сумнівних боргів безнадійна дебіторська заборгованість списується з активів на інші операційні витрати. Сума відшкодування раніше списаної безнадійної дебіторської заборгованості включається до складу інших операційних доходів.*

2.5.5. *Частину довгострокової дебіторської заборгованості, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу, відображати на ту саму дату в складі поточної дебіторської заборгованості.*

2.5.6. *Довгострокову дебіторська заборгованість, на яку нараховуються проценти, відображати в балансі за їхньою теперішньою вартістю.*

2.5.7. Для документування операцій з дебіторською заборгованістю використовувати такі документи:

- договір;
- накладна;
- рахунок-фактура;
- рахунок;
- акт прийнятих робіт, послуг;
- товарно-транспортні накладні;
- випуски банку.

2.6. Грошові кошти

2.6.1. Грошовими коштами і їх еквівалентами визнавати відповідно до П(С)БО 4 грошові кошти на поточному рахунку, в касі, в дорозі і депозитні сертифікати терміном 3 місяці.

2.7. Зобов'язання

2.7.1. Відображати зобов'язання тільки тоді, коли активи одержані або підприємство заключило безвідмовну угоду на придбання активу.

2.7.2. Облік зобов'язань здійснювати відповідно до П(С)БО 11 "Зобов'язання".

2.7.3. На субрахунку 471 "Забезпечення виплат відпусток" вести облік руху та залишків коштів на оплату чергових відпусток працівникам. Суму забезпечень визначати щороку як добуток фактично нарахованої заробітної плати працівникам і відсотку, обчисленого як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці. На цьому субрахунку також узагальнювати інформацію про забезпечення обов'язкових відрахувань (зборів) від забезпечення виплат відпусток на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

2.7.4. Довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки, відображати в балансі за їх теперішньою вартістю.

2.7.5. На дату балансу поточні зобов'язання відображати за сумою погашення.

2.7.6. Оплату праці працівників підприємства здійснювати згідно колективного договору та штатного розкладу.

2.8. Доходи і Витрати

2.8.1. Облік доходів здійснювати у відповідності з П(С)БО 15 "Дохід".

Дохід від реалізації продукції (товарів) визнається в разі наявності всіх умов:

- покупцеві передані ризики і вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар);
- підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами);
- сума доходу може бути достовірно визначена;
- є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

2.8.2. Витратами визнавати витрати періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображати у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були

здійснені: адміністративні витрати, витрати на збут і інші витрати операційної діяльності.

2.8.3. В виробничу собівартість продукції включати прямі і накладні витрати.

2.8.4. Забезпечити формування собівартості продукції відповідно до норм П(С)БО

16.

2.8.5. Аналітичний облік витрат, що формують собівартість продукції, здійснювати за видами продукції, за статтями калькуляції, за економічними елементами (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати).

2.8.6. Затвердити перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції відповідно до додатку 1 цього наказу.

2.8.7. Затвердити перелік і склад постійних загальновиробничих витрат відповідно до додатку 2.

2.8.8. При калькуляції собівартості виготовленої продукції використовувати нормативний метод обліку витрат. Оцінку готової продукції здійснювати за плановою собівартістю з наступним врахуванням відхилень. Підставою для визначення фактичної собівартості є нормативна калькуляція, яка має складатися на основі норм та нормативів.

2.8.9. Базою розподілу постійних загальновиробничих витрат є кількість виготовленої продукції підприємством.

2.8.10. Затвердити перелік адміністративних витрат товариства (додаток 3).

2.8.11. Затвердити перелік витрат на збут товариства (додаток 4).

2.8.12. Облік витрат підприємства здійснювати із застосуванням рахунків дев'ятого класу.

2.8.13. Витрати не зв'язані з операційною діяльністю, які не включаються в собівартість реалізованої продукції, є витратами звітного періоду.

2.8.14. Для забезпечення визначення фінансового результату звітного періоду співставленням доходів звітного періоду з витратами, понесеними для одержання цих доходів в "Звіті про фінансові результати", доходи відображати в тому періоді, в якому вони зароблені, а витрати, які понесені для отримання цих доходів.

2.9. Відстрочені податкові активи та зобов'язання

2.9.1. Відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання визначати відповідно до П(С)БО 17 "Податок на прибуток".

2.10. Витрати та доходи майбутніх періодів

2.10.1. Витратами майбутніх періодів визнавати сплачену наперед орендну плату, витрати на підписку періодичних видань та всі інші витрати, які відносяться до наступних звітних періодів.

2.10.2. В складі доходів майбутніх періодів визнавати доходи, нараховані в звітному або попередніх періодах, і будуть визначені в наступних періодах.

2.11. Внутрішньогосподарські розрахунки

2.11.1. Виділити на окремий баланс такі структурні одиниці, як Структурний підрозділ магазин "Горобина" та Сумський філіал ТОВ "Горобина". Облік розрахунків з ними здійснювати на субрахунку 683.1 "Внутрішньогосподарські розрахунки із структурними підрозділами" за взаємним відпуском матеріальних цінностей; реалізацією

продукції, робіт, послуг; передачею витрат загальноуправлінської діяльності; виплатою заробітної плати працівникам цих господарств; за іншими видами розрахунків. Передачу активів (основних засобів, готової продукції, товарів тощо) від одного підрозділу (філії) іншому, виділеному на окремий баланс, здійснювати за балансовою вартістю.

Розділ 3. Організаційно-технічні аспекти

3.1. Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності проводити інвентаризацію активів і зобов'язань у відповідності з Інструкцією по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків та Внутрішнім положенням підприємства, наведеного в додатку 5 до цього наказу.

3.2. Скласти та затвердити графік документообігу підприємства, схему документообігу та оперограми (додатки 6-8 до цього наказу).

3.3. Для ведення бухгалтерського обліку використовувати автоматизовану форму з програмним забезпеченням ІС: Підприємство 7.7.

3.4. Працівникам бухгалтерії дотримуватися положення про бухгалтерію, наведеного в додатку 9 до цього наказу, а також посадових інструкцій, наведених в додатку 10.

3.5. Визначити перелік осіб, які мають право підпису документів (додаток 11 цього наказу).

3.6. Визначити матеріально-відповідальних осіб і покласти на них матеріальну відповідальність згідно законодавства (додаток 12 цього наказу).

3.7. Визначити перелік підзвітних осіб підприємства (додаток 13 цього наказу).

Розділ 4. Організація податкового обліку на підприємстві

4.1. Відповідно до вимог Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями для розрахунку податку на прибуток за об'єкт оподаткування приймати прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначати шляхом зменшення суми доходів звітного періоду, визначених згідно зі статтями 135-137 даного Кодексу, на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду, визначених згідно зі статтями 138-143 даного Кодексу, з урахуванням правил, встановлених статтею 152 даного Кодексу.

4.2. Установити порядок накопичення інформації про доходи та витрати для розрахунку об'єкта оподаткування податком на прибуток із застосуванням позабалансових рахунків: 010 "Витрати, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування" та 011 "Доходи, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування".



4.3. Встановити перелік податків, платежів та зборів, що сплачуються підприємством:

- податок на прибуток;
- податок на додану вартість;
- акцизний збір;
- орендна плата;
- податок на землю;
- комунальний податок;
- плата за воду;
- податок на транспортні засоби;
- збір на розвиток виноградарства, садівництва та хмелярства;
- збір за використання місцевої символіки;
- збір за забруднення навколишнього середовища.

4.4. Відповідно до Закону України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" підприємство має 23-й клас професійного ризику виробництва, ставка єдиного соціального внеску відповідно складає 37,26 %.

4.5. Відповідальність за складання податкової звітності покласти на бухгалтера з податкового обліку.

Розділ 5. Організація управлінського обліку

5.1 Організація управлінського обліку здійснюється головним бухгалтером та планово-економічним відділом на чолі з головним економістом.

Закріпити здійснення розрахунку калькуляції собівартості готової продукції за планово-економічним відділом.

Контроль за формуванням собівартості продукції на основі нормування витрат ресурсів.

Відповідальність за складання плану виробництва та іншої управлінської звітності покласти на головного економіста.

Відповідальність за розрахунок відхилень фактичних показників собівартості готової продукції від нормативів покласти на економіста планово-економічного відділу.

Відповідальність за проведення аналізу ефективності функціонування підприємства і звітів про витрати покласти на заступника головного економіста.

Розділ 6. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та контроль за виконанням даного наказу

6.1 Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку покласти на директора підприємства та головного бухгалтера.

6.2 Контроль за виконанням даного наказу покласти на головного бухгалтера ТОВ "Горобина" Шпилько Н.Д.

Директор ТОВ "Горобина"

Демура В. О.



Перелік статей калькулювання виробничої собівартості продукції
ТОВ "Горобина"

1. Витрати основних матеріалів.
2. Витрати спирту.
3. Витрати води на технологічні потреби.
4. Витрати газу на технологічні потреби.
5. Витрати допоміжних матеріалів.
6. Витрати на стічні води.
7. Витрати скло посуду.
8. Витрати тари і упаковки.
9. Витрати електроенергії на технологічні потреби.
10. Нормований бій тари.
11. Нормовані втрати продукції.
12. Основна та додаткова заробітна плата.
13. Відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.
14. Послуги автотранспортні, сторонні.
15. Послуги власної транспортної дільниці.
16. ТЗВ на скло посуд горілчаний.
17. ТЗВ на спирт.
18. Загальновиробничі розподілені витрати

Головний бухгалтер
ТОВ "Горобина"

Шпилько Н.Д.



Перелік і склад постійних загальновиробничих витрат
ТОВ "Горобина"

№ з/п	Назва загальновиробничих витрат
1.	Витрати на управління виробництвом: <ul style="list-style-type: none"> - витрати на оплату праці працівників апарату управління виробництвом (цехами, дільницями, виробництвами), а також відрахування на соціальні заходи персоналу управління цехами, дільницями, виробництвом; - витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць, виробництв у межах норм, передбачених законодавством; - сплата послуг за участь у семінарах робітників, зайнятих виробництвом продукції.
2.	Витрати на амортизацію основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення.
3.	Витрати на амортизацію основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення.
4.	Витрати на обслуговування виробничого процесу: <ul style="list-style-type: none"> - витрати на забезпечення виробництва; - витрати на утримання виробничих приміщень.
5.	Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт основних засобів, інших необоротних активів загального виробничого призначення: <ul style="list-style-type: none"> - витрати на утримання та експлуатацію основних засобів та необоротних матеріальних активів; - витрати на ремонт основних засобів та необоротних матеріальних активів загально виробничого призначення.
6.	Внутрішнє переміщення вантажів.
7.	Витрати на охорону праці.
8.	Інші загальновиробничі витрати.

Головний бухгалтер
ТОВ "Горобина"

Шпилько Н.Д.



Перелік адміністративних витрат
ТОВ "Горобина"

1. Загальні корпоративні витрати, організаційні витрати на проведення зборів, представницькі витрати.
2. Витрати на відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого адміністративного персоналу.
3. Витрати на утримання основних засобів та необоротних активів адміністративного призначення: операційна оренда, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона.
4. Винагороди за професійні послуги (юридичні, консультаційні).
5. Витрати на зв'язок (пошта, телефон, факс, інтернет).
6. Витрати на вирішення судових спорів.
7. Податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг).
8. Плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків.
9. Інші витрати адміністративного призначення.

Головний бухгалтер
ТОВ "Горобина"

_____ Шпилько Н.Д.



Перелік витрат на збут
ТОВ "Горобина"

1. Пакувальні матеріали (для зберігання).
2. Тара (для зберігання).
3. Оплата та комісійні винагороди працівникам зайнятим збутом.
4. Витрати на рекламу та маркетинг.
5. Витрати на підготовку товару до реалізації.
6. Витрати на відрядження.
7. Транспортні витрати.
8. Інші витрати пов'язані зі збутом.

Головний бухгалтер
ТОВ "Горобина"

Шпилько Н.Д.



ПОЛОЖЕННЯ

*Про інвентаризацію Товариства з обмеженою відповідальністю “Горобина”
(проект)*

Нормативна база:

- 1. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-14.*
- 2. Порядок надання фінансової звітності, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 № 419.*
- 3. Порядок визначення розмірів збитків від розкрадання, недостач, знищення (псування) матеріальних цінностей затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 № 116.*
- 4. Інструкція про проведення інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, затверджена Указом Міністерства фінансів України від 11.08.1994 № 69 (із змінами від 05.12.1997 №268, від 26.05.2000 № 115).*
- 5. Положення про проведення касових операцій в національній валюті в Україні, затверджене Постановою Правління НБУ від 15.12.2004 № 637.*

1. Відповідальність за організацію інвентаризації несе директор ТОВ “Горобина”.

1.1. Головною метою інвентаризації є визначення фактичної наявності і стану майна об'єкту інвентаризації, перевірка фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку, регулювання інвентаризаційних різниць, а також відображення результатів інвентаризації на рахунках.

2. Контроль за правильністю проведення інвентаризації несе головний бухгалтер товариства. Він відповідає за створення необхідних умов для проведення інвентаризації в найкоротші терміни, визначає об'єкти, кількість і терміни проведення інвентаризації, крім випадків, коли її проведення обов'язкове.

3. Для проведення інвентаризації в компанії, розпорядчим документом директора створюється інвентаризаційна комісія, що постійно діє.

3.1. Склад інвентаризаційної комісії, що постійно діє:

- Головний бухгалтер (Голова комісії);*
- Головний інженер;*
- Заступник головного бухгалтера.*

3.2. Обов'язки комісії, що постійно діє:

- проводити профілактичну роботу по забезпеченню збереження цінностей, враховувати пропозиції керівників структурних підрозділів з даного питання;*
- організувати проведення інвентаризації і здійснювати інструктаж членів робочих інвентаризаційних комісій;*
- здійснювати контрольні перевірки правильності проведення інвентаризації, проводити вибіркові інвентаризації;*
- перевіряти правильність визначення інвентаризаційних різниць;*
- проведення повторних, суцільних інвентаризацій;*
- розгляд письмових пояснень осіб, що допустили нестачу або псування цінностей.*



3.3. *Склад робочої інвентаризаційної комісії:*

- бухгалтер з обліку основних засобів;
- бухгалтер з обліку ТМЦ;
- бухгалтер з обліку розрахунків;
- бухгалтер з обліку грошових коштів;
- представник технічного відділу.

3.4. *Обов'язки робочих інвентаризаційних комісій:*

- здійснювати інвентаризацію активів і зобов'язань;
- спільно з бухгалтерією брати участь у визначенні результатів інвентаризації і розробляти пропозиції з обліку нестач або надлишків;
- вносити пропозиції по впорядкуванню роботи складського господарства, облік і контроль цінностей в місцях зберігання;
- оформляти типові форми інвентаризаційних описів і порівняльних відомостей;
- оформляти протокол результатів інвентаризації.

3.5. *Члени інвентаризаційних комісій несуть відповідальність за правильність і своєчасність проведення інвентаризації, оформлення відповідних матеріалів з приводу неї.*

3.6. *Забороняється проводити інвентаризацію в неповному складі інвентаризаційної комісії.*

3.7. *Забороняється вносити до інвентаризаційних описів дані матеріально відповідальних осіб або за даними бухгалтерського обліку без перевірки їх фактичної наявності.*

4.1. *На підприємстві встановлена періодичність проведення планової інвентаризації:*

- грошові кошти в касі – щомісяця на 1 число;
- грошові кошти на рахунках в банках – щомісяця на 1 число;
- запаси готової продукції, тари, залишки палива – щомісяця на 1 число;
- інші ТМЦ підприємства – перед складанням річної звітності на 1 листопада;
- дебіторська заборгованість – перед складанням річної звітності на 1 листопада;
- кредиторська заборгованість – перед складанням річної звітності на 1 листопада;
- основні засоби – перед складанням річної звітності на 1 листопада.

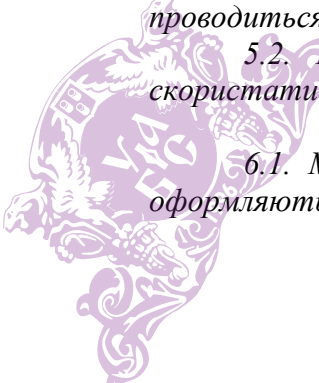
4.2. *Проведення обов'язкової інвентаризації:*

- перед складанням річної фінансової звітності;
- при зміні матеріально відповідальної особи;
- у випадку реорганізації або ліквідації підприємства;
- у випадку викриття фактів крадіжок, псування цінностей;
- у випадку аварій, пожеж;
- за розпорядженням податкових та судових органів.

5.1. *Узагальнення результатів інвентаризації, підготовка пропозицій і висновків інвентаризаційної комісії з приводу врегулювання виявлених інвентаризаційних різниць проводиться в п'ятиденний термін після подачі всіх інвентаризаційних описів (актів).*

5.2. *В разі виявлення інвентаризаційних різниць для їх усунення необхідно скористатися положеннями Порядку №116.*

6.1. *Матеріали інвентаризації (описи, акти, порівняльні відомості, протоколи) оформляються не менше, ніж в двох екземплярах.*



6.2. Методика організації процесу інвентаризаційної роботи:



Директор
ТОВ "Горобина" М.П.

(підпис)

(ПІБ)



Таблиця Н.2 – Оперограма руху Табеля обліку використання робочого часу на ТОВ “Горобина”

№ з/п	Зміст операції	Учасники			
		Працівник відділу кадрів	Бухгалтер по обліку розрахунків з оплати	Керівник групи (відділу)	Заступник головного бухгалтера
1.	Належне оформлення документів по особовому складу працівників	○	○		
2.	Заповнення списку працівників та всіх основних реквізитів табеля			○	
3.	Щоденний облік явок та використання робочого часу методом суцільної реєстрації			○	
4.	Надходження табеля до бухгалтерії для перевірки		○		
5.	Підписування заступником головного бухгалтера				○
6.	Підрахунок на основі табеля кількості фактично відпрацьованих годин, днів лікарняних, відпусток, неявок		○		
7.	Нарахування на основі табеля заробітної плати		○		
8.	Передача табеля в архів		○		



Положення про бухгалтерію Товариства з
обмеженою відповідальністю "Горобина"
(проект)

I. Загальні положення

1.1. Дане положення визначає основні задачі, функції, права і відповідальність бухгалтерії підприємства, а також взаємовідносини з іншими підрозділами підприємства.

1.2. Бухгалтерія є самостійним структурним підрозділом ТОВ "Горобина" на чолі з головним бухгалтером.

1.3. Бухгалтерія в своїй діяльності керується Конституцією України, Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», іншими нормативно-правовими актами, які стосуються діяльності підприємства, статутом підприємства, правилами внутрішнього розпорядку, наказами директора підприємства і даним положенням.

1.4. Метою даного положення є надання користувачам, як зовнішнім так і внутрішнім для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

1.5. Основними задачами бухгалтерії є:

1.5.1. Організація обліку фінансово-господарської діяльності підприємства, з використанням норм положень (стандартів) бухгалтерського обліку та затвердженої облікової політики.

1.5.2. Контроль за правильністю використання грошових і матеріальних цінностей підприємства, збереженням власності підприємства, своєчасністю розрахунків.

1.5.3. Аналіз діяльності підприємства.

1.6. Зміни в дане положення можуть вноситися при зміні організаційної структури підприємства і за необхідності покращення роботи бухгалтерської служби.

II. Порядок створення бухгалтерії

2.1. На чолі бухгалтерії – головний бухгалтер, який призначається на посаду наказом керівника підприємства. Головний бухгалтер має одного заступника.

2.2. Під час відсутності головного бухгалтера (відрадження, відпустка, хвороба і т.п.) керівництво бухгалтерією здійснює заступник головного бухгалтера, а при його відсутності – інша відповідальна особа, призначена наказом директора.

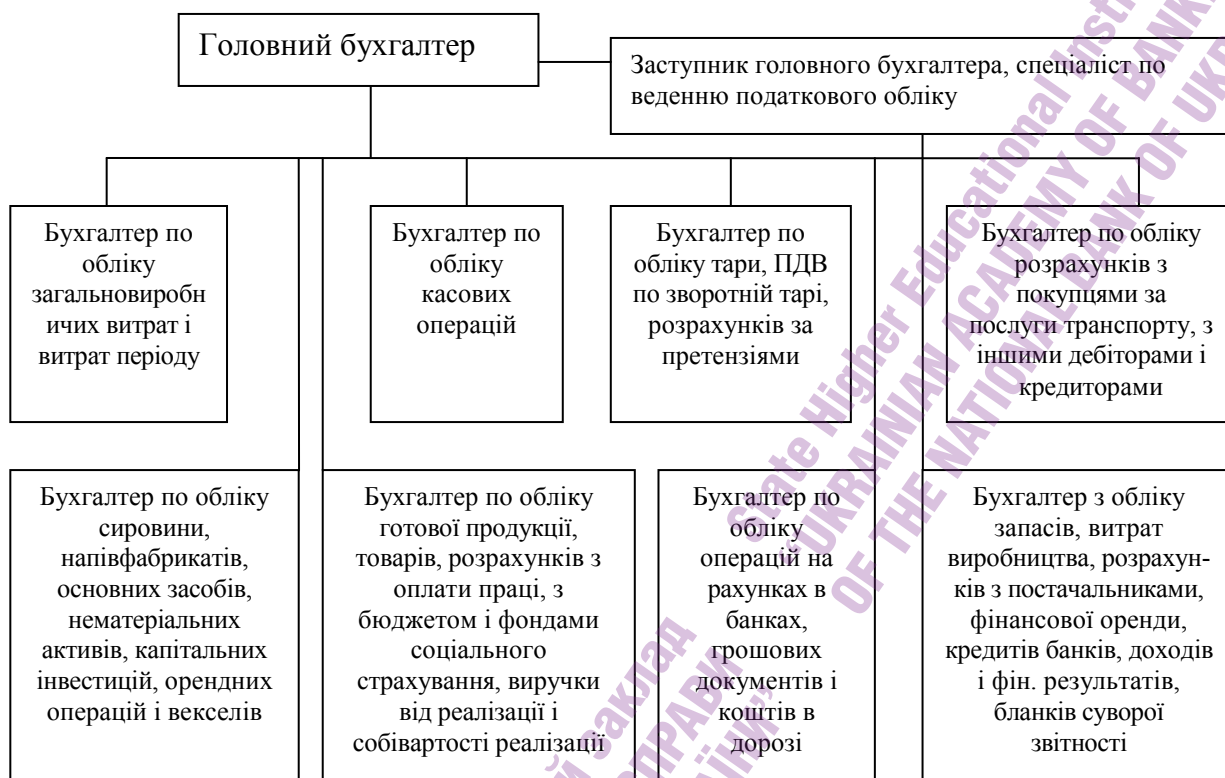
2.3. Особовий штат бухгалтерії затверджується керівником підприємства за рекомендаціями головного бухгалтера і його кількість залежить від складності облікового процесу і обсягу робіт.

2.4. Розподіл обов'язків бухгалтерського апарату здійснюється у відповідності з кваліфікаційно-посадовими інструкціями підприємства.

2.5. Всі працівники бухгалтерії призначаються на посаду і звільняються з неї наказом директора підприємства у порядку, передбаченому чинним законодавством.



III. Структура бухгалтерії



IV. Функції бухгалтерського підрозділу

4. Основні функції бухгалтерії:

4.1.1. Розробка наказу про облікову політику підприємства, внесення змін до облікової політики.

4.1.2. г

4.1.3. Організація обліку основних засобів, нематеріальних активів, запасів, готової продукції, дебіторської і кредиторської заборгованості, грошових коштів, розрахунків з оплати праці, зобов'язань, доходів і витрат підприємства у відповідності до вимог діючого законодавства та положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

4.1.4. Розробляє заходи щодо застосування прогресивних методів бухгалтерського обліку.

4.1.5. Формує обов'язкову фінансову, податкову і статистичну звітність і, у встановлені законодавством строки, подає до відповідних державних органів.

4.1.6. Складає управлінську звітність для використання керівним складом підприємства.

4.1.7. Здійснює спільно з керівництвом контроль за наявністю і рухом товарно-матеріальних цінностей і їх раціональним використанням.

4.1.8. Забезпечує схоронність первинних документів і синтетичних форм обліку по всіх фінансово-господарських операціях, здійснює їх відповідне оформлення по закінченню терміну зберігання і передає до архіву.

4.1.9. Проводить фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства на основі даних бухгалтерського обліку з метою виявлення резервів підвищення ефективності господарювання.

4.1.10. Розробляє пропозиції щодо вдосконалення процесу автоматизації бухгалтерського обліку.

4.1.11. Розробляє пропозиції і проводить аналіз наданих пропозицій щодо ефективності використання тимчасово вільних грошових коштів.

4.1.12. Здійснює контроль за законністю фінансово-господарських операцій.

4.2. Бухгалтерія здійснює контроль за:

4.2.1. Правильним і своєчасним оформленням оприбуткування і використання запасів, готової продукції та інших цінностей.

4.2.2. Сприяння отриманню у встановлений строк дебіторської і погашенням кредиторської заборгованості, дотримання платіжної дисципліни.

4.2.3. Правильністю використання фонду оплати праці, дотриманням встановлених посадових окладів.

4.2.4. Списанням нестач, втрат, дебіторської заборгованості і інших засобів.

4.2.5. Дотриманням встановлених правил проведення інвентаризації засобів, товарно-матеріальних цінностей, основних засобів, розрахунків і зобов'язань.

V. Права бухгалтерського підрозділу

Бухгалтерія має право

5.1. Вимагати від усіх підрозділів підприємства дотримання порядку оформлення операцій і представлення необхідних документів і відомостей.

5.2. Вимагати від керівників структурних підрозділів підприємства і від окремих спеціалістів прийняття заходів, направлених на підвищення ефективності використання засобів підприємства, забезпечення збереженості власності підприємства, забезпечення правильної організації бухгалтерського обліку, зокрема:

- перегляду завищених і застарілих норм витрачання сировини, матеріалів, працевитрат та інших норм;

- покращення складського і ваговимірювального господарства, належної організації оприбуткування і зберігання сировини, матеріалів і інших цінностей, підвищення обґрунтованості відпуску цих цінностей для потреб виробництва, обслуговування і управління;

- проведення заходів з покращення контролю за правильністю застосування норм і нормативів, організації правильного первинного обліку виготовлення продукції, організація кількісного обліку використання сировини і матеріалів.

5.3. Перевіряти у структурних підрозділах підприємства дотримання встановленого порядку прийомки, зберігання і використання засобів.

5.4. Вносити пропозиції керівництву підприємства про притягнення до матеріальної і дисциплінарної відповідальності посадових осіб підприємства за результатами інвентаризації.

5.5. Не приймати до виконання і оформлення документи за операціями, які суперечать законодавству, а також без відповідного розпорядження директора підприємства.

5.6. Вести переписку по питанням бухгалтерського обліку і звітності, а також іншим питанням, які входять до компетенції бухгалтерії і не вимагають узгодження з керівництвом підприємства.

5.7. Виступати у встановленому порядку від імені підприємства по питаннях, які відносяться до компетенції бухгалтерії, у взаємовідносинах з податковими, фінансовими органами, органами державної влади, банками, іншими державними і комунальними організаціями, а також іншими підприємствами.

5.8. Вказівки бухгалтерії в межах функцій, що визначені даним положенням, є обов'язковими до виконання підрозділами підприємства.

5.9. За згодою директора підприємства запрошувати експертів і спеціалістів в галузі бухгалтерського обліку для консультацій, підготовки рекомендацій і пропозицій.

VI. Відповідальність працівників бухгалтерії

6.1. Відповідальність за належне і своєчасне виконання функцій, покладених на бухгалтерію, несе головний бухгалтер.

6.2. Відповідальність працівників бухгалтерії встановлюється посадовими інструкціями.

VII. Взаємодія з іншими структурними підрозділами.

7.1. Бухгалтерія підпорядковується виключно керівництву підприємства.

7.2. В межах розробки і впровадження пропозицій щодо автоматизації і вдосконалення облікового процесу з застосуванням комп'ютерної техніки взаємодіє з відділом автоматизації.

7.3. Разом з плановим відділом приймає участь в складанні планових калькуляцій, в аналізі звітних калькуляцій і вивченні причин відхилення від плану та аналіз шляхів економії витрат товарно-матеріальних цінностей. Формує управлінську звітність.

7.4. Всі підрозділи підприємства зобов'язані подавати первинні документи до бухгалтерії у встановлені графіком документообігу строки.

7.5. Разом з працівниками інших підрозділів бере участь в проведенні інвентаризації товарно-матеріальних цінностей і відображає результати інвентаризації в бухгалтерському обліку.

VIII. Взаємодія з бухгалтерськими підрозділами філій і представництв.

8.1. Бухгалтерія філії (представництва) здійснює збір і обробку первинних документів і передає їх до центральної бухгалтерії.

8.2. Бухгалтерія філії (представництва) складає обов'язкову податкову і статистичну звітність і подає її до відповідних державних органів за місцем реєстрації такої філії (представництва).

8.3. Центральна бухгалтерія покладає на бухгалтерію філії (представництва) обов'язки щодо формування управлінської звітності по філії (представництву).

8.4. Бухгалтерії філії, які мають відокремлений баланс, а також дочірніх підприємств подають до центральної бухгалтерії звітність, за встановленим центральною бухгалтерією переліком.

IX. Організація роботи бухгалтерії.

9.1. Організаційна структура бухгалтерії – лінійна, всі облікові працівники підприємства підпорядковуються безпосередньо одному керівнику – головному бухгалтеру.

9.2. Поділ праці між співробітниками бухгалтерії здійснюється за операційним принципом, тобто за комплексами однорідних об'єктів обліку.

9.3. Бухгалтерія працює відповідно до правил внутрішнього трудового розпорядку підприємства.

9.4. Робочий час працівників бухгалтерії нормований в межах п'ятиденного робочого тижня з встановленими термінами (часовими) – з 8.00 до 17.00 з перервою трудового дня з 12.00 до 13.00.

Директор
ТОВ "Горобина"

В. О. Демура



*Посадова інструкція
Бухгалтер з податковому обліку*

1. Загальні положення

1.1. Дана посадова інструкція визначає функціональні обов'язки, права і відповідальність бухгалтера по податковому обліку.

1.2. Бухгалтер призначається на посаду і звільняється з посади у відповідності до чинного законодавства наказом директора підприємства за поданням головного бухгалтера.

1.3. Бухгалтер з податковому обліку прямо підпорядковується головному бухгалтеру.

1.4. Документи, які регламентують діяльність бухгалтера з податковому обліку:

1.4.1. Зовнішні документи: законодавчі і нормативні акти відносно виконуваної роботи.

1.4.2. Внутрішні документи: статут підприємства, накази і розпорядження директора та головного бухгалтера, положення про бухгалтерію, посадова інструкція бухгалтера по податковому обліку, правила внутрішнього трудового розпорядку.

2. Завдання і обов'язки

Бухгалтер по податковому обліку виконує наступні задачі і обов'язки:

2.1. Дотримання законодавчих актів, що стосуються податкового обліку.

2.2. Здійснення операцій, пов'язаних з податковим обліком.

2.2. Здійснює приймання і контроль за правильністю оформлення податкових накладних одержаних від постачальників і підрядників.

2.4. Формування інформації стосовно витрат і доходів підприємства, які враховуються для розрахунку об'єкта оподаткування податком на прибуток.

2.5. Складання і своєчасне подання податкової звітності до органів державної податкової служби та державних цільових фондів.

2.6. Здійснює нарахування і перерахування податків та зборів в державний та місцеві бюджети, внесків до фондів соціального страхування.

2.7. Формує необхідні дані для складання звітності, стежить за збереженням документів, оформлює їх у відповідності до встановленого порядку для передання до архіву.

2.8. Надає необхідну оперативну інформацію керівництву підприємства для своєчасного прийняття управлінських рішень.

2.9. Виконує інші обов'язки, тимчасово покладені на нього розпорядженням головного бухгалтера.

3. Права

Бухгалтер по податковому обліку має право:

3.1. Ознайомлюватися з проектами рішень керівництва підприємства, що стосується його діяльності.

3.2. Отримувати необхідні документи і роз'яснення керівництва для забезпечення правильного виконання покладених на нього функцій.

3.3. Подавати пропозиції по вдосконаленню роботи, пов'язаної з передбаченими даною посадовою інструкцією задачами та обов'язками.



3.4. Подавати пропозиції:

- про унесення змін до обраної облікової політики, що стосується питань податкового обліку;
- про впровадження або зміну додаткової системи рахунків і реєстрів аналітичного обліку;
- про підвищення професійного рівня бухгалтерів.

4. Відповідальність

Бухгалтер по податковому обліку несе відповідальність:

- 4.1. За неналежне виконання чи невиконання своїх посадових обов'язків, передбачених даною посадовою інструкцією.
- 4.2. За правопорушення, здійснені у процесі здійснення своєї діяльності, - у межах, встановлених діючим адміністративним, господарським та кримінальним законодавством України.

5. Контроль

- 5.1. Контроль за виконання посадової інструкції покладається на головного бухгалтера.

6. Повинен знати

Бухгалтер з податкового обліку повинен знати:

- 6.1. Законодавчі акти, постанови, розпорядження, накази, інші нормативні матеріали з бухгалтерського обліку та податкового обліку і податкової звітності.
- 6.2. Облікову політику підприємства, систему реєстрів обліку.
- 6.3. План і кореспонденцію рахунків бухгалтерського обліку активів, зобов'язань і господарських операцій.
- 6.4. Правила документообігу.
- 6.5. Порядок оформлення первинної та звітної податкової документації.
- 6.6. Основи економіки, організації праці і управління.
- 6.7. Законодавство про працю.
- 6.8. Правила внутрішнього трудового розпорядку.
- 6.9. Правила і норми охорони праці.

7. Кваліфікаційні вимоги

- 7.1. Повна вища освіта відповідного напрямку підготовки (спеціаліст, магістр).
- 7.2. Стаж роботи на посаді бухгалтера – не менше одного року.

8. Інші положення

- 8.1. Дана посадова інструкція складена у двох примірниках, один з яких зберігається на підприємстві, інший – у робітника.
- 8.2. Розділи “Завдання і обов'язки”, “Права”, “Відповідальність” можуть уточнюватися при зміні структури, задач і функцій структурного підрозділу (бухгалтерії).
- 8.3. Зміни та доповнення до даної посадової інструкції вносяться наказом керівника підприємства.

З інструкцією ознайомлений: _____



Перелік осіб, які мають право підпису
на ТОВ "Горобина"

№ з/п	Посада	Документи, які мають право підписувати
1.	Директор ТОВ "Горобина"	розпорядчі документи по підприємству, звітність, договори, кредитні угоди, договори оренди, рух коштів, документи з реалізації продукції (робіт, послуг), документи на відпуск запасів для внутрішнього використання, акти на списання, документи з інвентаризації, бланки суворої звітності, заяви працівників (відпуску, матеріальна допомога та ін.).
2.	Головний бухгалтер	звітність, кредитні угоди, документи з руху коштів, з реалізації продукції (робіт, послуг), документи на відпуск запасів для внутрішнього користування, документи з інвентаризації, бланки суворої звітності.
3.	Заступник головного бухгалтера	документи на відпуск запасів для внутрішнього використання.

Директор
ТОВ "Горобина"

_____ Демура В. О.



Перелік матеріально-відповідальних осіб
ТОВ "Горобина"

№ з/п	Посада
1.	Завідуючий складом.
2.	Завідуючий спиртосховищем.
3.	Завідуючий складом готової продукції.
4.	Завідуючий складом.
5.	Начальник тарно-мийного цеху.
6.	Начальник господарчої ділянки.
7.	Начальник цеху розливу.
8.	Бухгалтер з обліку касових операцій та операцій на рахунках в банках, грошових документів і коштів в дорозі.
9.	Завідуючий виробничою вимірною лабораторією.
10.	Головний механік.
11.	Завідуючий виробничим відділом.

Головний бухгалтер
ТОВ "Горобина"

Шпилько Н.Д.



Перелік підзвітних осіб
ТОВ "Горобина"

№ з/п	Посада
1.	Головний механік.
2.	Начальник відділу постачання.
3.	Завідуючий центральним складом.
4.	Начальник господарчої ділянки.
5.	Начальник автотранспортної ділянки.
6.	Начальник відділу збуту.
7.	Начальник тарно-мийного цеху.

Головний бухгалтер
ТОВ "Горобина"

Шпилько Н.Д.

