

Український державний університет залізничного транспорту

Кафедра фінансів, обліку і аудиту

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА АНАЛІЗ
ФІНАНСОВОГО СТАНУ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА З МЕТОЮ
УДОСКОНАЛЕННЯ ДІСВОЇ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ

Пояснювальна записка і розрахунки
до кваліфікаційної роботи

МРЕ.293.02.04 ПЗ

Виконав:

студент групи: 215-ОАО-323

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

(роботу виконано самостійно, відповідно до
принципів академічної доброчесності)

Кириченко Д.С.

Керівник: професор, д-р екон. наук

Кірдіна О.Г.

Рецензент: професор, д-р екон. наук

Каличева Н. Є.

2025

Український державний університет залізничного транспорту

Факультет економічний

Кафедра фінанси, облік і аудит

Освітній рівень: магістр

Спеціальність: 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма «Облік, аудит і оподаткування»:

ЗАТВЕРДЖУЮ

завідувачка кафедри,

професор, д-р екон. наук

 О.Г.Кірдіна

«30» вересня 2024 року

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

Кириченко Дарині Сергіївні

1 Тема «Організація обліку господарської діяльності та аналіз фінансового стану промислового підприємства з метою удосконалення дієвої облікової політики» керівник Кірдіна Олена Григорівна, д-р. екон. наук, доцент затверджені розпорядженням по економічному факультету від «21» жовтня 2024 року №26/24

2 Строк подання студентом закінченої роботи «10» січня 2025 року.

3 Вихідні дані: законодавчі акти і нормативні документи; наукова, навчальна література щодо теми кваліфікаційної роботи; сучасні публікації, періодичні видання; статутні документи; фінансова звітність підприємства; статистична звітність; первинні документи; облікові реєстри.

4 Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) теоретичні аспекти організації облікової політики підприємства; поняття облікової політики, її сутність та зміст; принципи та послідовність формування облікової політики; елементи облікової політики як дієвий інструмент впровадження облікової діяльності підприємства; документальне оформлення облікової політики підприємства; організація обліку господарської діяльності приватного акціонерного товариства «Кредмаш»; організаційно-економічна характеристика ПрАТ «Кредмаш»; облік нарахування амортизації основних засобів згідно Наказу про облікову політику; облік вибуття запасів згідно Наказу про облікову політику; розподіл загальнопромислових витрат та відображення витрат в обліку; оплата праці згідно облікової політики підприємства; облік забезпечень та зобов'язань; організація документообігу та бухгалтерського обліку підприємства; вплив змін облікової політики на ефективність підприємства; вплив зміни методу нарахування

амортизації; вплив зміни методу списання запасів; вплив зміни створення резерву сумнівних боргів; основні напрямки управління обліковою політикою підприємства.

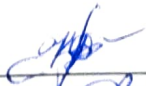
5 Перелік графічного матеріалу наукові підходи до визначення поняття «облікова політика підприємства»; складові облікової політики; послідовність формування облікової політики; аналіз динаміки та структури господарських засобів; аналіз фінансово-економічних показників; відображення амортизації згідно Наказу про облікову політику; відображення списання запасів згідно облікової політики; облік загальновиrobничих витрат згідно облікової політики; облік зобов'язань та забезпечень згідно облікової політики; вплив зміни методів на ефективність підприємства.

6 Дата видачі завдання «30» вересня 2024 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів	Стан виконання етапів	Примітка
Вибір теми та її затвердження	2.10-20.10	
Підбір літератури та статистичних матеріалів	21.10-31.10	
Консультація з керівником щодо організації роботи	1.11-5.11	
Огляд та вивчення джерел інформації	6.11-12.11	
Написання чернетки першого розділу дипломної роботи	13.11-22.11	
Аналітична обробка інформації та написання чернетки другого розділу роботи	23.11-5.12	
Обробка матеріалу для написання аналітичних розрахунків третього розділу роботи. Оформлення дипломної роботи	6.12-12.12	
Перед захист на кафедрі. Оформлення графічного матеріалу	10.01.25	

Студент
Керівник

 Кириченко Дарина Сергіївна
 Кірдина Олена Григорівна

АНОТАЦІЯ

Дана кваліфікаційна робота включає в себе 15 слайдів презентації, 96 аркушів пояснювальної записки формату А4, що включає 7 рисунків, 36 таблиць, 51 літературне джерело.

Актуальність теми. За умов нестабільності зовнішнього та внутрішнього середовища суб'єкти господарювання мають докладати максимум зусиль для підтримки ефективної діяльності. Особлива увага має приділятися не лише забезпеченню ресурсами, такими як матеріальні, фінансові, кадрові, а й формуванню правильної облікової політики. Належно організований облік на підприємстві забезпечує ефективне використання ресурсів та ухвалення результативних управлінських рішень, які позитивно впливають на фінансову стійкість.

Метою дослідження є обґрунтувати теоретичні основи сутності облікової політики та методики її побудови в контексті ведення обліку господарської діяльності, та розробити практичні рекомендації щодо її вдосконалення.

Предметом дослідження є принципи та методи організації обліку господарської діяльності промислового підприємства та аналізу його фінансового стану.

Об'єктом дослідження є процес формування облікової політики Приватного акціонерного товариства «Кременчуцький завод дорожніх машин».

Методи дослідження – узагальнення, порівняння, структурно-логічний, статистичний, індексний, аналітичний, коефіцієнтний.

Інформаційною основою дослідження є наукова та навчальна література щодо теми обліку господарської діяльності, законодавчі акти і нормативні документи, які регламентують побудову облікової політики, сучасні публікації, періодичні видання, статутні документи, фінансова звітність підприємства, статистична звітність, первинні документи, облікові реєстри.

Ключові слова: ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА, ГОСПОДАРСЬКА ДІЯЛЬНІСТЬ, АМОРТИЗАЦІЯ, ЗАПАСИ, ВИТРАТИ, ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ.

ABSTRACT

This qualification work includes 15 presentation slides, 96 sheets of A4 explanatory note, including 7 figures, 36 tables, 51 references.

Relevance of the topic. Given the instability of the external and internal environment, business entities should make every effort to maintain effective operations. Particular attention should be paid not only to the provision of resources, such as material, financial, and human resources, but also to the formation of a proper accounting policy. Properly organized accounting at an enterprise ensures efficient use of resources and effective management decisions that have a positive impact on financial sustainability.

The purpose of the study is to substantiate the theoretical foundations of the essence of accounting policy and methods of its construction in the context of accounting for economic activity, and to develop practical recommendations for its improvement.

The subject of the study is the principles and methods of organization of accounting for economic activity of an industrial enterprise and analysis of its financial condition.

The object of the study is the process of forming the accounting policy of the Private Joint Stock Company “Kremenchuk Plant of Road Machines”.

Research methods: generalization, comparison, structural and logical, statistical, index, analytical, coefficient.

The information basis of the research is scientific and educational literature on the topic of accounting for economic activity, legislative acts and regulations governing the construction of accounting policy, modern publications, periodicals, statutory documents, financial statements of the enterprise, statistical reporting, primary documents, accounting registers.

Keywords: ACCOUNTING POLICY, ECONOMIC ACTIVITY, DEPRECIATION, INVENTORIES, EXPENSES, PROVISION.

Зміст

Вступ	6
1 Теоретичні аспекти організації облікової політики підприємства	8
1.1 Поняття облікової політики, її сутність та зміст	8
1.2 Принципи та послідовність формування облікової політики	11
1.3 Елементи облікової політики як дієвий інструмент впровадження облікової діяльності підприємства	17
1.4 Документальне оформлення облікової політики підприємства	25
Висновки до першого розділу	34
2 Організація обліку господарської діяльності приватного акціонерного товариства «Кредмаш»	36
2.1 Організаційно-економічна характеристика ПрАТ «Кредмаш»	36
2.2 Облік нарахування амортизації основних засобів згідно Наказу про облікову політику	47
2.3 Облік вибуття запасів згідно Наказу про облікову політику	50
2.4 Розподіл загальновиробничих витрат та відображення витрат в обліку	54
2.5 Оплата праці згідно облікової політики підприємства	61
2.6 Облік забезпечень та зобов'язань	62
2.7 Організація документообігу та бухгалтерського обліку підприємства	66
Висновки до другого розділу	68

					МРЕ.293.02.04 ПЗ			
Зм.	Лист	№ докум.	Підпис	Дата	Організація обліку господарської діяльності та аналіз фінансового стану промислового підприємства в контексті побудови дієвої облікової політики	Літ.	Аркуш	Аркушів
Розроб.		Кириченко Д.С.		08.01				
Перевір.		Кірдіна О.Г.		08.01			4	96
Реценз.		Каличева Н.С.				УкрДУЗТ		
Н. Контр.		Тройнікова О.М.						
Затверд.		Кірдіна О.Г.		08.01				

3 Вплив змін облікової політики на ефективність підприємства	74
3.1 Вплив зміни методу нарахування амортизації	74
3.2 Вплив зміни методу списання запасів	76
3.3 Вплив зміни створення резерву сумнівних боргів	77
3.4 Основні напрямки управління обліковою політикою підприємства	79
Висновки до третього розділу	83
Висновки	85
Список використаних джерел	88
Додаток А Фінансова звітність ПрАТ «Кредмаш» за 2021 рік (ф.№1)	93
Додаток Б Фінансова звітність ПрАТ «Кредмаш» за 2022 рік (ф.№1)	95

					МРЕ.293.01.04 ПЗ	Арк.
						5
Змн.	Арк.	№ докум.	Підпис	Дата		

Вступ

У сучасних умовах господарювання має місце нестабільність зовнішнього та внутрішнього середовища. Суб'єкт господарювання має докласти всіх зусиль для забезпечення ефективної діяльності. Це стосується не тільки забезпечення всіма необхідними ресурсами – матеріальними, фінансовими, кадровими та ін., а ще й гарантія правильно сформованої облікової політики. Належно організований облік дозволяє підприємствам точно визначати витрати, доходи і приймати ефективні управлінські рішення.

Метою дослідження є обґрунтувати теоретичні основи сутності облікової політики та методики її побудови в контексті ведення обліку господарської діяльності, та розробити практичні рекомендації щодо її вдосконалення.

Для досягнення поставленої мети в роботі були вирішені наступні завдання:

- визначити сутність облікової політики, її принципів та методики побудови;
- проаналізувати основні напрямки діяльності ПрАТ «Кредмаш» та надати організаційно-економічну характеристику;
- вивчити методи списання запасів, нарахування амортизації основних засобів, створення резервів та забезпечень;
- вивчити порядок розподілу, списання витрат та формування собівартості;
- дослідити вплив змін методів на ефективність підприємства.

Об'єктом дослідження є процес формування облікової політики Приватного акціонерного товариства «Кременчуцький завод дорожніх машин».

Предметом дослідження є принципи та методи організації обліку господарської діяльності промислового підприємства та аналізу його фінансового стану.

Методи дослідження. Основні наукові результати роботи отримані з використанням методів дослідження. Для розробки теоретичних і прикладних засад використовуються методи узагальнення, порівняння, структурно-логічний, статистичний, індексний, аналітичний, коефіцієнтний.

Інформаційною базою дослідження є наукова та навчальна література щодо теми обліку господарської діяльності, законодавчі акти і нормативні документи, сучасні публікації, періодичні видання, статутні документи, фінансова звітність підприємства, статистична звітність, первинні документи, облікові реєстри.

Особистий внесок здобувача. Результатом дослідження є наведені основні шляхи управління облікової політикою підприємства та можливі аспекти її покращення.

В ході підготовки та виконання кваліфікаційної роботи автором була використана інформація, у тому числі, текст, методики проведення аналізу, досліджень, визначення характеристик, розрахунків тощо, які містяться у джерелах [1-51], наведених у списку використаних джерел, а також інформація, отримана у результаті консультування з керівником роботи, науково-педагогічними працівниками та іншими особами, яка є неопублікованими авторськими напрацюваннями, дозволеними для використання автору цієї роботи виключно при виконанні тільки цієї кваліфікаційної роботи.

Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

Дипломна робота здобувачки Кириченко Дарини Сергіївни на тему «Організація обліку господарської діяльності та аналіз фінансового стану промислового підприємства з метою удосконалення дієвої облікової політики» є результатом самостійної роботи та виконана з урахуванням змісту Положення про систему запобігання та виявлення академічного плагіату у наукових та навчальних працях працівників і здобувачів вищої освіти (наказ № 211 від 28.12.2018 р., УкрДУЗТ) [1].

Кваліфікаційна робота виконана машинописним способом, складається із 96 сторінок основного тексту, містить 36 таблиць та 7 рисунків. При підготовці роботи було використано 51 джерело науково-дослідного характеру, які наведені на 5 сторінках. Робота супроводжується 2 додатками – формами фінансової звітності ПрАТ «Кредмаш».

1 Теоретичні аспекти організації облікової політики підприємства

1.1 Поняття облікової політики, її сутність та зміст

Ефективна організація бухгалтерського обліку на підприємстві починається перш за все з розробки його облікової політики, яка передбачає вибір комплексу методичних прийомів, способів та процедур організації і ведення бухгалтерського обліку підприємством з числа загальноприйнятих в державі [2].

Питаннями дослідження визначення суті та порядку формування облікової політики, її основних принципів та методів займалися такі відомі фахівці в галузі економіки, як В.Г. Швець, Ф.Ф. Бутинець, М.С. Пушкар, О.В. Пальчук, П.Є. Житний. Розглянемо визначення поняття облікової політики у таблиці 1.1 (побудовано автором на основі джерел [3-7]).

Таблиця 1.1 – Наукові підходи до визначення поняття «облікова політика підприємства»

Автор	Визначення
1	2
Швець В. Г. [3]	Це сукупність конкретних методів і способів організації та форм бухгалтерського обліку, прийнятих підприємством на підставі загальних правил і особливостей господарської діяльності.
Бутинець Ф.Ф. [4]	Система способів і прийомів організації та ведення обліку на конкретному підприємстві, що закріплена відповідним внутрішнім нормативним актом на визначений термін.
Пушкар М. С. [5]	Це конституція підприємства, яка передбачає права і обов'язки системи обліку з приводу формування інформаційних ресурсів для менеджерів.
Пальчук О. В. [6]	Цілеспрямована діяльність людей з управління бухгалтерським обліком для досягнення поставленої мети.
Житний П. Є. [7]	Облікова політика визначає ідеологію економіки підприємства на тривалий період, сприяє посиленню обліково-аналітичних функцій в управлінні підприємством, дає змогу оперативно реагувати на зміни, що відбуваються у виробничому процесі, ефективно пристосовувати виробничу систему до умов зовнішнього середовища, знизити економічний ризик і добитися успіхів в конкурентній боротьбі.

У роботах цих науковців розкриваються основні аспекти проблеми формування облікової політики та її реалізації в практичній діяльності підприємства. Однак щодо деяких питань серед науковців існують різні думки, які, на нашу думку,

свідчать про те, що ці питання ще недостатньо вивчені та потребують подальших досліджень.

Зокрема, це стосується місця принципів бухгалтерського обліку в системі бухгалтерського обліку, визначення їх сутності та змісту, дослідження факторів впливу на принципи бухгалтерського обліку, порядку їх формування та контролю за дотриманням [8].

Згідно до законодавства України облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності [9].

Під поняттям «політика» на рівні окремого підприємства розуміють форми і методи відстеження і підтримки пріоритетів для досягнення основних цілей підприємства. Це поняття припускає наявність альтернативних напрямів, вибір яких пов'язаний з процесом прийняття управлінських рішень. Наприклад, ринкові умови передбачають наявність альтернатив щодо вибору напрямів розвитку, обсягів виробництва, ресурсів, джерел фінансування, форм і методів інвестування і т.д.

Як наслідок, у господарській практиці набули поширення такі поняття, як економічна, технічна, соціальна, фінансова, податкова, амортизаційна, облікова політика тощо.

Облікова політика у загальному розумінні представляє собою сукупність прийомів і способів ведення бухгалтерського обліку, щодо яких чинними нормативними документами дозволені альтернативні варіанти, а підприємствам надано право їх самостійного вибору [10].

Згідно з визначенням, облікова політика підприємства базується на основних принципах обліку та звітності. Під принципами бухгалтерського обліку слід розуміти правила, якими необхідно керуватися при вимірюванні, оцінці й реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності [11].

Метою облікової політики є повне відображення фінансового стану підприємства та надання достовірної інформації для прийняття управлінських рішень. З точки зору фінансового обліку основною метою є дотримання всіх вимог при складанні фінансової звітності та надання зовнішнім користувачам повного розуміння змісту облікової політики. Якщо розглядати облікову політику з точки зору

управлінського обліку, то мета полягає у формуванні доцільної системи забезпечення інформацією для прийняття управлінських рішень. Відповідно до податкового обліку, метою є вибір найкращої податкової системи [12].

Усі підприємства як суб'єкти господарювання формулюють цілі та обирають засоби їх для їх реалізації, тобто формують свою політику з оплати праці, кадрову, цінову, кредитну, фінансову, облікову тощо.

Отже, облікова політика – це складова політики підприємства, що направлена на створення умов здійснення облікового процесу. Це сукупність дій з упорядкування та управління, це організаційна і контрольно-регулятивна сфера облікової діяльності [12].

Облікова політика підприємства має на меті забезпечення [12]:

- повноти відображення в бухгалтерському обліку всіх фактів господарської діяльності;
- своєчасного відображення операцій господарської діяльності в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності;
- більшої ступені готовності до визнання витрати та зобов'язань бухгалтерському обліку, ніж потенційних доходів та активів, тим самим запобігаючи утворенню прихованих резервів;
- відображення в бухгалтерському обліку фактів господарської діяльності виходячи не скільки з їх правової форми, скільки з їх економічного змісту і умов господарювання;
- тотожності даних аналітичного обліку оборотам і залишкам за рахунками синтетичного обліку на останній календарний день кожного місяця;
- раціонального ведення бухгалтерського обліку, виходячи з умов господарювання і величини підприємства, а також виходячи зі співвідношення витрат на формування інформації про конкретний об'єкт бухгалтерського обліку та корисності цієї інформації.

Облікова політика включає наступні складові [12]:

- методологічна – інакше кажучи, це основні правила, порядок та законодавчі нормативи і положення облікової системи, способи оцінки майна та зобов'язань, особливості обліку та оцінки основних засобів, товарно-матеріальних

запасів, нематеріальних активів, обґрунтування вибору методу нарахування амортизації до різних видів основних засобів, методи обчислення доходу тощо.

- технічна – це вибір форми ведення обліку та розробку власного робочого плану рахунків, перелік облікових регістрів, їх побудова, послідовність і техніку запису, їх взаємозв'язок, а також систему попереднього, поточного і наступного бухгалтерського контролю. Крім цього, технічний аспект облікової політики може включати розробку різних варіантів розподілу витрат по управлінню виробництвом і його обслуговуванню, форму ведення бухгалтерського обліку, визначення складу внутрішньої звітності для апарату управління;

- організаційна – визначення прав і обов'язків бухгалтерського апарату, його структури, розподіл посадових функцій тощо. Іншими словами, важливим елементом організаційного аспекту принципів бухгалтерського обліку є встановлення чітких меж розподілу праці.

Облікова політика підприємства формується з метою забезпечення своєчасного складання фінансової звітності, її достовірності, корисності для зацікавлених користувачів. Крім того, вона служить основою для розробки цінової, інвестиційної та політики постачання та збуту [13].

1.2 Принципи та послідовність формування облікової політики

Як ми вже знаємо, обліковий процес в нашій державі регулюється Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [9], національними Положеннями (стандартами) обліку [14] та іншими нормативними документами. Однак, їх необхідно доповнити конкретними методологічними розробками, які забезпечать стійкість організації в мінливих умовах господарської діяльності підприємства.

З практичної точки зору проблема полягає в необхідності встановлення на кожному підприємстві власної облікової політики, що в основному зумовлено можливістю вибору варіантів організації рахунків [15].

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [9] та НП(С)БО [14] при формуванні облікової політики підприємства в першу чергу необхідно враховувати вплив таких факторів, зокрема [16]:

1 Форма власності та організаційно-правовий статус підприємства, які визначають особливості ведення бухгалтерського обліку відповідно до системи управління, форми контролю та звітності.

2 Діюча система оподаткування – цей фактор має значний вплив на формування облікової політики, оскільки облік податкових платежів і розрахунків становить загальну систему податкового обліку підприємства, що є важливим чинником фінансово-господарської діяльності підприємства. Податкове законодавство впливає на принципи, методи і техніку ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.

3 Фінансово-економічний розвиток – внутрішній фактор, який впливає на облікову політику. Він включає в себе потенціал виробництва та подальшого розвитку підприємства, тактичні та стратегічні підходи до розвитку підприємства, інвестиційні активи та основні принципи, які повинні бути враховані при формуванні облікової політики.

4 Технічна оснащеність управління – рівень автоматизації визначає вибір форми бухгалтерського обліку, яка полегшує обліковий процес з найменшими витратами.

5 Ефективність системи інформаційного забезпечення підприємства – тобто раціональні та обґрунтовані заходи, які дозволяють внутрішнім та зовнішнім користувачам своєчасно отримувати повну та якісну інформацію.

6 Кваліфікація персоналу підприємства – чисельність, структура апарату управління та рівень кваліфікації працівників впливають на діяльність підприємства.

7 Масштаби діяльності підприємства – при формуванні облікової політики слід враховувати показники діяльності суб'єкта господарювання, організаційну структуру: наявність відділів, філій та інші фактори [17].

При розробці облікової політики слід враховувати, що на процес її формування також впливають дві основні групи факторів [18]:

- зовнішнє ринкове середовище;
- внутрішнє середовище виробничої системи.

Ці групи включають такі основні підгрупи факторів: економічні, технологічні (технічні), організаційні, політичні, правові, соціальні та екологічні. Узагальнені підгрупи факторів мають однакові класифікаційні ознаки, проте підгрупа зовнішніх факторів має непрямий вплив на формування облікової політики виробничих систем в цілому, тоді як підгрупа внутрішніх факторів безпосередньо визначає умови формування облікової політики конкретного підприємства. Рейтингові оцінки зовнішніх та внутрішніх факторів можуть не тільки збігатися, але й суттєво відрізнятися.

Визначення факторів за класифікаційними ознаками визначає методику, обсяг і зміст політики обліку. Відбувається конкретизація методу бухгалтерського обліку, яка веде до чітких пояснень щодо її застосування в конкретних умовах господарювання [18].

Формування облікової політики проходить кілька етапів. Інтегрування поглядів різних науковців дає змогу виокремити таку послідовність її формування [19]:

1 Організаційний етап. На цьому етапі приймається рішення про виконавчий орган (комісію), який розроблятиме облікову політику та оформлятиме її у вигляді Наказу (інструкції або положення); визначатиме її функції, обов'язки та права, а також безпосередньо розподілятиме обов'язки між членами комісії; встановлюватиме службові зв'язки бухгалтерської служби з іншими функціональними та виробничими структурами і підрозділами підприємства.

2 Підготовчий етап, тобто визначення питань, з яких підприємство має прийняти певні рішення з точки зору облікової політики; аналіз практики застосування тих чи інших методів обліку; підготовка та видання наказів та інструкцій з питань, які раніше не були оформлені відповідно до чинних правил.

3 Етап аналізу та визначення передумов формування облікової політики, зокрема установчих документів, які слугують підставою для формування облікової політики (оскільки їх відсутність або невідповідність правовим нормам їх

оформлення унеможливляють формування облікової політики суб'єкта господарювання); визначення центрів відповідальності.

4 Етап визначення об'єктів обліку, тобто встановлення об'єкта облікової політики, оскільки кожне конкретне підприємство має свій специфічний набір об'єктів обліку;

5 Етап виявлення, аналізу та оцінки зовнішніх і внутрішніх факторів, що впливають на вибір методу бухгалтерського обліку; залежно від складу об'єктів бухгалтерського обліку, виявлення специфічних умов, явищ і процесів, що впливають на формування облікової політики; виявлення загальних тенденцій розвитку економіки, стратегії розвитку суб'єкта господарювання тощо.

6 Етап вибору та обґрунтування вихідних положень облікової політики облікової політики є аналіз загальноприйнятих припущень щодо облікової політики з точки зору сукупності факторів, визначених на попередньому етапі; якщо вони є адекватними, то ці припущення беруться за основу при формуванні облікової політики.

7 Етап визначення переліку елементів, які відповідають конкретним об'єктам бухгалтерського обліку.

8 Етап визначення потенційно придатних методів обліку для кожного підприємства способів ведення бухгалтерського обліку для кожного методу і для кожного об'єкта обліку – вибір потенційно застосовних способів, прийомів і процедур обліку, зокрема, щодо організаційно-технічних і методичних аспектів облікової політики (розробка форм нетипових первинних документів, схем документообігу, способів оцінки окремих об'єктів обліку тощо).

9 Етап формалізації облікової політики – обрана облікова політика оформлюється у вигляді Наказу або Положення, таким чином, щоб були дотримані формальні вимоги до формалізації, тобто з дотриманням загальноприйнятих вимог діловодства.

10 Заключним етапом є контроль за впровадженням та виконанням норм і правил обраної облікової політики; виявлення, у разі необхідності недоліків та

порядок внесення змін до основного Наказу про облікову політику; визначення відповідальності за порушення політики [19].

Для наочності узагальнений процес представлено на рисунку 1.1 [20].

Етапи формування облікової політики підприємств	
I.	Встановлення предмету облікової політики відповідно до сукупності об'єктів бухгалтерського обліку (фактів господарської діяльності)
II.	Визначення факторів впливу на формування облікової політики (у т.ч. організаційно-технологічних особливостей – форма власності та організаційно-правова форма, вид діяльності, обсяги діяльності, система оподаткування, технічне забезпечення, рівень кваліфікації кадрів, ін.)
III.	Аналіз загальновизнаних припущень у побудові облікової політики з погляду виявленої сукупності факторів впливу
IV.	Вибір потенційно придатних для підприємства способів ведення бухгалтерського обліку
V.	Безпосередній вибір способів ведення бухгалтерського обліку для підприємства
VI.	Документальне оформлення облікової політики

Рисунок 1.1 – Послідовність формування облікової політики підприємства

На практиці при розробці облікової політики недостатньо уваги приділяється специфіці діяльності конкретних підприємств. Тому поширеним є формальний підхід до створення та застосування облікової політики, що, в свою чергу, відображається на неналежному документальному оформленні.

Як правило, облікова політика регламентується Наказом про облікову політику, який містить опис методологічних засад, технічних питань та організації бухгалтерського обліку. Однак цей документ має бути не єдиним, а лише основним у питаннях узгодження правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності на підприємстві. Наказ має бути доповнений внутрішніми правилами, інструкціями, положеннями, статутами, рішеннями власників тощо.

Крім того, кожне підприємство повинно має розробити та затвердити проєктну документацію з побудови бухгалтерського обліку, яка включає графіки документообігу, план організації бухгалтерського обліку, проєкти автоматизації бухгалтерського обліку та інші, що забезпечують документальне закріплення не тільки прийнятних способів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, а й засобів їх реалізації [21].

Отже, як ми можемо розуміти, що облікова політика базується на основних принципах бухгалтерського обліку та фінансової звітності:

- повноти висвітлення – фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та можливі наслідки господарських операцій і подій, які можуть вплинути на рішення, прийняті на їх основі;
- автономності – кожен суб'єкт господарювання вважається окремою юридичною особою, тому особисте майно та борги власників не повинні включатися у фінансову звітність підприємства;
- послідовності – постійне (з року в рік) застосування суб'єктом господарювання обраних принципів бухгалтерського обліку. Зміни в принципах бухгалтерського обліку можливі лише якщо це передбачено національними правилами (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі, міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, національними правилами (стандартами) бухгалтерського обліку та мають бути обґрунтовані та розкриті у фінансовому звіті;
- безперервності – оцінка активів і зобов'язань підприємства базується на припущенні, що її діяльність продовжуватиметься в майбутньому;
- нарахування – доходи та витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності по мірі їх виникнення незалежно від дати надходження або виплати коштів;
- превалювання сутності над формою – операції обліковуються відповідно до їх характеру, а не виключно на основі їх юридичної форми;

- єдиного грошового вимірника – вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюються в єдиній грошовій одиниці;
- інших принципах, які визначені міжнародними стандартами або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку [16, 9].

1.3 Елементи облікової політики як дієвий інструмент впровадження облікової діяльності підприємства

Облікова політика підприємства має організаційну, методичну та технічну складові. Кожна з них об'єднує відповідні об'єкти, щодо яких існують альтернативні варіанти (елементи). Об'єктом облікової політики є будь-яка норма чи позиція підприємства з організації і ведення обліку щодо якої передбачено альтернативні варіанти. Таким чином, елементи облікової політики – це методичні прийоми або способи, які обираються з числа загальноприйнятих з урахуванням специфіки діяльності підприємства. При цьому необхідно обирати ті елементи облікової політики, які відповідають особливостям його діяльності [19].

Складові діючої облікової політики підприємства представлено на рисунку 1.2 [22].

Складові облікової політики, застосування яких має бути визначено у Наказі про облікову політику підприємства, перелічені у листі Мінфіну від 21.12.2005р. № 31-34000-10-5/27793 [23].

Процес формування облікової політики передбачає комплекс дій, спрямованих на [24]:

- встановлення переліку об'єктів облікової політики залежно від низки факторів;
- вибору елементів облікової політики для кожного об'єкта.

Склад елементів облікової політики розробляється залежно від об'єктів, і, як наслідок, цей склад є індивідуальним для кожного підприємства.

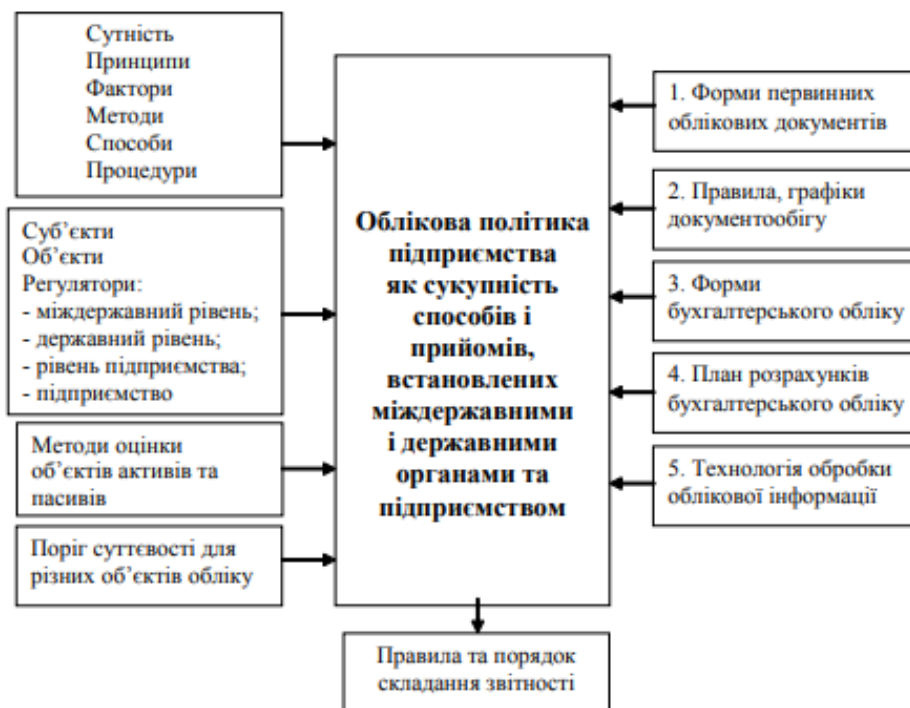


Рисунок 1.2 – Складові діючої облікової політики підприємства

Формування організаційної складової передусь формуванню методичної та технічної складових і включає об'єкти, які мають забезпечити організаційну структуру облікового підрозділу, визначити його місце в управлінській та виробничій структурі підприємства, а також його взаємодію з іншими підрозділами підприємства. Організаційна складова також передбачає створення системи внутрішнього контролю для забезпечення збереження майна, дотримання законності та доцільності господарських операцій, достовірності облікової інформації.

Прикладом об'єкта організаційної складової облікової політики є форма організації бухгалтерського обліку, а елементом – централізована чи децентралізована форма організації бухгалтерського обліку.

Методологічна складова передбачає визначення методів обліку його об'єктів, які мають альтернативні способи обліку. Прикладом об'єкта методологічної складової

облікової політики можуть бути основні засоби, а елементами облікової політики, що йому відповідають – метод амортизації, строк корисного використання, ліквідаційна вартість основних засобів тощо.

Метою технічної складової є визначення технічних засобів, які забезпечують ведення бухгалтерського обліку. Об'єктом технічної складової є форма обліку, а її елементами – журнально-ордерна, меморіально-ордерна, спрощена, комп'ютеризована тощо.

Елементи методологічної складової реалізуються на рахунках бухгалтерського обліку, в облікових регістрах та формах звітності, в тому числі внутрішньої, з використанням об'єктів та елементів технічної складової [24].

Принципи та методи, пов'язані з оцінкою або обліком статей фінансової звітності, вибір яких передбачено НП(С)БО, підприємство повинно відобразити в Наказі про облікову політику.

Елементи облікової політики, які в багатьох випадках знаходять своє відображення в Наказі про облікову політику, наведені в таблиці 1.2 (створено автором на основі [24, 25]).

Таблиця 1.2 – Елементи облікової політики за НП(С)БО

Назва елемента	Альтернативні способи, методи та принципи реалізації елемента облікової політики за Стандартом бухгалтерського обліку
1	2
НП(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
Методи обліку за окремими статтями звітності	Документація, інвентаризація, подвійний запис, оцінка, калькуляція, баланс і звітність.
Тривалість операційного циклу	Самостійно встановлюється підприємством
Метод участі в капіталі	Інвестицію первісно визнають за собівартістю, а потім коригують відповідно до зміни частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування після придбання.
Межа внутрішніх змін	Операції із внутрішньої зміни складу грошових коштів і негрошові операції не включаються до Звіту про рух грошових коштів.

Продовження таблиці 1.2

1	2
Призначення та умови використання кожного елементу власного капіталу (окрім статутного капіталу)	Сукупність показників і пояснень, які забезпечують деталізацію й обґрунтованість статей фінансової звітності
НП(С)БО №2 «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 фінансової звітності.	
НП(С)БО №6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»	
Можливість обирати події після дати балансу в орієнтовному переліку подій	Коригування активів і зобов'язань здійснюється шляхом сторнування та (або) додаткових записів в обліку звітного періоду, які відображають уточнення оцінки відповідних статей внаслідок подій після дати балансу.
НП(С)БО №7 «Основні засоби»	
Термін корисного використання об'єкта основних засобів	Самостійно встановлюється підприємством
Методи нарахування амортизації основних засобів	- прямолінійний; - зменшення залишкової вартості; - прискореного зменшення залишкової вартості; - кумулятивний; - виробничий; - передбачений податковим законодавством
Методи амортизації інших необоротних матеріальних активів	- 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
НП(С)БО №8 «Нематеріальні активи»	
Термін корисного використання нематеріальних активів	Самостійно встановлюється підприємством
Методи амортизації нематеріальних активів	- прямолінійний; - зменшення залишкової вартості *; - прискореного зменшення залишкової вартості *; - кумулятивний *; - виробничий *; - передбачений податковим законодавством

Продовження таблиці 1.2

1	2
* Метод амортизації нематеріального активу вибирається підприємством виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигод. Якщо такі умови визначити неможливо, амортизація нараховується за прямолінійним методом	
НП(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 придбаються (за можливості точного розподілу (віднесення); - за середнім відсотком (при узагальненні суми транспортно-заготівельних витрат на окремому субрахунку з подальшим їх розподілом)
НП(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
1	2
НП(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
НП(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
НП(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
НП(С)БО №14 «Оренда»	
Нарахування амортизації об'єктів фінансової оренди	Метод нарахування амортизації об'єкта фінансової оренди визначається орендарем відповідно до НП(С)БО №7 та НП(С)БО №8. Нарахування амортизації об'єкта фінансової оренди здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів, який встановлюється підприємством/установою (у розпорядчому акті) при визнанні цього об'єкта активом.

Продовження таблиці 1.2

1	2
НП(С) БО №15 «Дохід»	
Методи оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг	- 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
НП(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 визначаються підприємством
Перелік і склад змінних та постійних загальновиробничих витрат	Самостійно встановлюються підприємством
База розподілу загальновиробничих змінних та розподілених постійних загальновиробничих витрат	Самостійно обираються підприємством: - години роботи; - заробітна плата; - обсяг діяльності; - прямі витрати тощо
НП(С) БО №17 «Податок на прибуток»	
Відображення (чи невідображення) прострочених податкових активів та відстрочених податкових зобов'язань в проміжній звітності	У проміжній фінансовій звітності відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання можуть наводитися у балансі в сумі зазначених активів і зобов'язань, що визначені на 31 грудня попереднього року без їх обчислення на дату проміжної фінансової звітності.
НП(С) БО №18 «Будівельні контракти»	
Методи визначення ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом	- 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 суми загальних витрат за контрактом
База розподілу загальновиробничих витрат при нормальній потужності	Самостійно обираються підприємством: - прямі витрати; - обсяги доходів; - прямі витрати на оплату праці; - відпрацьований будівельними машинами та механізмами час тощо
НП(С) БО №19 «Об'єднання підприємств»	
Строк корисного використання гудвіла	Строк корисного використання об'єктів нематеріальних активів встановлюється розпорядчим документом керівника підприємства
НП(С) БО №21 «Вплив змін валютних курсів»	

Продовження таблиці 1.2

1	2
Застосування чи незастосування для перерахунку доходів, витрат і руху грошових коштів середньозваженого валютного курсу відповідного місяця	Встановлюється підприємством самостійно
НП(С)БО №22 «Вплив інфляції»	
Коригування доходів і витрат, що визнавалися протягом звітного періоду «року» або проміжних періодів майже рівномірно з використанням середнього індексу інфляції	Підприємство може застосовувати середній індекс інфляції протягом цього періоду до загальної суми статті доходів і витрат замість індексу інфляції на дату визнання окремих доходів і витрат. Середній індекс інфляції не застосовується до витрат і доходів, пов'язаних з немонетарними статтями, визнаними активами або зобов'язаннями в попередніх звітних періодах (амортизація основних засобів і нематеріальних активів, доходи та витрати майбутніх періодів тощо).
Перелік пов'язаних сторін	- 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
НП(С)БО №23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних осіб»	
Методи оцінки активів або зобов'язань в операціях пов'язаних сторін	- порівняльної неконтрольованої ціни; - ціни перепродажу; - "витрати плюс"; - балансової вартості
НП(С)БО №24 «Прибуток на акцію»	
Послідовність виплат по акціях	Виплата дивідендів власникам акцій одного типу та класу має здійснюватися пропорційно до кількості належних їм цінних паперів. Умови виплати дивідендів, зокрема щодо строків, способу та суми дивідендів, мають бути однаковими для всіх власників акцій одного типу та класу.
НП(С)БО №25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»	
Порядок і спосіб визначення залишків незавершеного виробництва і готової продукції з метою визначення фінансового результату звітного періоду	Залишок готової продукції оцінюється за ціною реалізації, за вирахуванням непрямих податків, витрат на збут і суми очікуваного прибутку, а залишок незавершеного виробництва оцінюється за матеріальними витратами і витратами на оплату праці.
НП(С)БО №26 «Виплати працівникам»	
Програми виплат інструментами власного капіталу підприємства	Підприємству слід розкривати облікову політику стосовно виплат за кожною з таких програм
НП(С)БО №27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»	

Продовження таблиці 1.2

1	2
Спосіб дій та визначення критеріїв щодо діяльності, яка припиняється	Необоротні активи та групи вибуття відображаються як утримувані для продажу, якщо: – актив готовий до продажу в поточному стані. – очікується, що продаж буде завершено протягом одного року з дати визнання його утримуваним для продажу. – умови продажу відповідають звичайним умовам продажу подібних активів. Якщо компонент підприємства, який відповідає ознакам припиненої діяльності, вибув через безпосереднє припинення (ліквідацію) діяльності з виробництва та/або продажу продукції (робіт, послуг), то підприємство оцінює і відображає результати зазначеної операції у складі доходів та витрат припиненої діяльності на дату фактичного вибуття активів та погашення зобов'язань.
Перелік та порядок створення забезпечень	Стандартом не регламентовані, самостійно встановлюється підприємством
НП(С)БО №28 «Зменшення корисності активів»	
Визначення справедливої (ринкової) вартості активу на дату балансу для цілей оцінки зменшення корисності	На дату річного балансу підприємство має оцінювати, чи існують ознаки можливого зменшення корисності активу. За їх наявності визначається сума очікуваного відшкодування активу. Незалежно від того, чи є ознаки зменшення корисності активу, підприємство на дату річного балансу визначає очікувану суму відшкодування гудвілу, а також нематеріальних активів з невизначеним строком корисного використання і не використовуваних на дату річного балансу нематеріальних активів.
НП(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
НП(С)БО №30 «Біологічні активи»	
Визначення справедливої (ринкової) вартості активу на дату балансу для цілей оцінки зменшення корисності	Підприємство на дату балансу відображає у фінансовій звітності інвестиційну нерухомість за справедливою вартістю, якщо її можна достовірно визначити, або за первісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигод від її відновлення
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
НП(С)БО №32 «Інвестиційна нерухомість»	

Продовження таблиці 1.2

1	2
Можливість віднесення нерухомості в бухгалтерському обліку або до основних засобів, або до запасів, або до інвестиційної нерухомості в залежності від очікуваного або фактичного характеру використання та цільового призначення об'єкта	Інвестиційною нерухомістю вважаються власні або орендовані земельні ділянки, будівлі, споруди, що розміщуються на землі, призначені для отримання орендних платежів та/або збільшення власного капіталу, а не для виробництва і постачання товарів, надання послуг, адміністративних цілей або продажу в процесі звичайної діяльності. Операційна нерухомість є власними або орендованими на умовах фінансової оренди земельними ділянками, будівлями, спорудами, що розміщуються на землі, призначеними з метою використання для виробництва, або постачання товарів чи надання послуг, або ж в адміністративних цілях.
НП(С)БО №33 «Витрати на розвідку корисних копалин»	
Можливість включення, окрім означених, інших витрат, що безпосередньо пов'язані із розвідуванням запасів корисних копалин	
НП(С)БО №34 «Платіж на основі акцій»	
Спосіб погашення зобов'язань за придбані (отримані) товари (роботи, послуги) за визначеними НП(С)БО «13 методами та визначеними НП(С)БО №8 інструментами	
НП(С)БО №35 «Податкові різниці»	
Способи відображення постійних та тимчасових податкових різниць в реєстрах бухгалтерського обліку	У фінансовій звітності відображаються постійні та тимчасові податкові різниці, які мають враховуватися при визначенні податкового прибутку (збитку) звітного періоду, за відповідними групами з виділенням постійних та тимчасових податкових різниць, що підлягають вирахуванню та оподаткуванню.

З таблиці 1.2 зрозуміло, що елементи облікової політики визначаються НП(С)БО та іншими нормативними документами, що важливо враховувати при розробці такої політики та її впровадженні на підприємстві. Формуючи облікову політику, підприємство обирає такі принципи, методи, процедури обліку, які є найвигіднішими для нього.

1.4 Документальне оформлення облікової політики підприємства

Враховуючи масштаби суб'єкта господарювання та організаційно-технологічні характеристики, запропоновано два варіанти оформлення облікової політики підприємства. На невеликих підприємствах достатньо оформляти облікову політику у вигляді Наказу про облікову політику, який буде містити елементи організації

обліку та безпосередньо облікову політику щодо окремих об'єктів обліку з метою складання достовірної і своєчасної фінансової звітності.

Інший варіант оформлення — це Наказ про облікову політику, Наказ про організацію бухгалтерського обліку на підприємстві та Положення, яке є додатком [26].

При цьому важливо враховувати умови забезпечення правильності облікової політики, які відображені на рисунку 1.3 [27].



Рисунок 1.3 – Умови забезпечення правильності облікової політики

Сформована на підприємстві облікова політика повинна бути оформлена організаційно-розпорядчим документом (Наказом, Розпорядженням, Положенням тощо). Зміст цих організаційно-розпорядчих документів у своїх працях детально розглянуто нижче [28].

Загалом Наказ — це внутрішній (локальний) правовий акт, який видається керівником підприємства для вирішення найважливіших питань діяльності

підприємства. Цей документ діє виключно в межах конкретного підприємства і тому повинен містити такі реквізити: назву підприємства, дату і номер, назву виду документа, текст і підпис керівника, а також осіб, відповідальних за виконання.

Розпорядження – це правовий акт управління посадової особи (керівника) державного органу, організації, установи, підприємства (незалежно від форми власності), виданий у межах їхньої компетенції і обов'язковий для виконання громадянами (працівниками) та підпорядкованими організаціями, яким адресовано наказ, для вирішення оперативних питань. Має обмежений термін дії і поширюється на вузьке коло організацій, посадових осіб і громадян – виконавців розпорядження.

Положення – правовий акт, що встановлює основні правила організаційної діяльності підприємств, організацій, установ, фірм та їх структурних підрозділів, а також підвідомчих їм установ, організацій і підприємств (філій), що перебувають у їхньому підпорядкуванні; складається при створенні нових підприємств, організацій чи установ. Затверджується вищими органами або керівниками установ.

Аналіз змісту наведених вище організаційно-розпорядчих документів щодо документального оформлення облікової політики показує, що найбільш придатним для цієї мети є Наказ, який видається керівником підприємства для вирішення основних та оперативних завдань.

Що стосується Розпорядження, то воно на відміну від Наказу:

- має обмежений термін дії;
- стосується дуже вузького кола посадових осіб;
- відповідно до ділової практики, підписується заступниками керівника підприємства (іншими уповноваженими на це посадовими особами);
- практично не використовується для затвердження інших документів підприємства [27].

Вчені-обліковці по-різному підходять до виокремлення складових частин Наказу про облікову політику (таблиця 1.3).

Таблиця 1.3 – Погляди вчених на структуру Наказу про облікову політику

Вчені	Структура Наказу про облікову політику
1	2
Дроздова Т. [29]	Розділ 1. Встановлення на підприємстві облікової політики Розділ 2. Організація бухгалтерського обліку
Кулик В. А. [30]	Розділ 1. Елементи облікової політики фінансового обліку та звітності Розділ 2. Елементи облікової політики управлінського обліку та звітності
Бутинець Ф. Ф. [31]	Преамбула Розділ 1. Організація роботи облікового апарату Розділ 2. Методика обліку Розділ 3. Організаційно-технічні аспекти
Пушкар М. С., Щирба М. Т. [32]	Загальні положення Розділ 1. Методика облікового процесу Розділ 2. Техніка облікового процесу Розділ 3. Організація облікового процесу
Острроверха Р.Е. [33]	Преамбула Розділ 1. Організація роботи апарату бухгалтерії Розділ 2. Методика бухгалтерського обліку Розділ 3. Техніка бухгалтерського обліку
Міняйло В. [34]	Розділ 1. Організація бухгалтерського обліку Розділ 2. Основні положення щодо застосування принципів, оцінки статей та методів обліку відносно окремих статей звітності Розділ 3. Прикінцеві положення
Полякова Л., Билень З. [35]	Розділ 1. Принципи обліку Розділ 2. Організація облікових робіт Розділ 3. Методика облікових робіт
Журавель Г. П., Клевець В. Б., Хомин П. Я. [36]	Розділ 1. Методологічні принципи та порядок ведення бухгалтерського обліку Розділ 2. Організація роботи облікового апарату Розділ 3. Технічна організація обліку Розділ 4. Організація бухгалтерського обліку
Сук Л. К., Сук П. Л. [37]	Розділ 1. Загальні положення Розділ 2. Форма обліку Розділ 3. Робочий план рахунків Розділ 4. Графік документообігу Розділ 5. План проведення інвентаризацій Розділ 6. Склад фінансової, податкової статистичної та оперативної звітності Розділ 7. Положення про архів підприємства Розділ 8. Методика ведення обліку

Рекомендації щодо змісту розпорядчого документа про облікову політику надані в листі Міністерства фінансів України від 21.12.2005 р. № 31-34000-10-5/27793 "Про облікову політику" [23], де зазначено, що питання формування облікової політики належать до компетенції власника (власників) підприємства, органу, уповноваженого управляти державним майном, органу, уповноваженого управляти корпоративними правами держави. Повноваження власника (власників) підприємства щодо формування облікової політики реалізується шляхом визначення в

розпорядчому документі переліку методів і процедур оцінки, обліку, для яких нормативною базою передбачено більше одного варіанта [20].

Відповідно до Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства № 635 [38], Наказ про облікову політику включає принципи, методи та процедури, які застосовуються підприємства при веденні бухгалтерського обліку, складанні та поданні фінансової звітності, а також попередні оцінки, використані суб'єктом господарювання для цілей розподілу витрат між відповідними обліковими періодами.

Наказ про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику може мати структуру, наведену на рисунку 1.4 [20].

Наказ (Положення) про організацію обліку та облікову політику підприємства	
1. Загальні положення	Відомості про підприємство як суб'єкта господарювання та платника податків, інформація про види діяльності та ін.
2. Організація роботи бухгалтерської служби	Форма організації обліку; структура, склад бухгалтерської служби, її функції; нормативно-правове, технічне та методичне забезпечення роботи бухгалтерської служби та ін.
3. Методика фінансового обліку	Принципи, методи, способи, обрані підприємством для ведення фінансового обліку та складання фінансової звітності
4. Організація управлінського обліку	Система і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, затверджуються розроблені форми документів, реєстрів, звітності в залежності від потреб управління
5. Організація податкового обліку	Порядок формування інформації, необхідної для нарахування та сплати податків відповідно до чинного законодавства та узгодження фінансового і податкового обліку
6. Організаційно-технічні положення	Порядок проведення інвентаризації, графіки документообороту, права підписання документів, форм звітності та ін.

Рисунок 1.4 – Структура Наказу (Положення) про організацію обліку та облікову політику підприємства

Перш за все, як будь-який наказ, він повинен містити такі реквізити [39]:

- найменування підприємства;

- назву вигляду документа;
- дату документа;
- місце складання;
- порядковий номер документа;
- заголовок до тексту;
- текст у вигляді констатуючої (тобто преамбули) і розпорядчої частин;
- підпис керівника.

В розділі Наказу «Методика фінансового обліку» описуються принципи, методи, способи, обрані підприємством для ведення фінансового обліку та складання фінансової звітності. В окремих положеннях облікової політики суб'єкта господарювання має бути зазначено застосування принципів оцінки статей та облікової політики щодо окремих статей звітності, для яких нормативно-правова база передбачає кілька варіантів.

Згідно розділу II Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства № 635 [38] передбачає, що Наказ про облікову політику має визначати:

- методи оцінки вибуття запасів;
- періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів;
- порядок обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат, ведення окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат;
- методи амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, а також довгострокових біологічних активів та інвестиційної нерухомості, у разі якщо вони обліковуються за первісною вартістю;
- вартісні ознаки предметів, що входять до складу МНМА;
- підходи до переоцінки необоротних активів;
- застосування класу 8 рахунків та/або класу 9 Плану рахунків;
- підходи до періодичності зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку;
- метод визначення резерву сумнівних боргів;
- перелік створюваних забезпечень майбутніх витрат та платежів;

- порядок виплат, які здійснюються за рахунок прибутку (для державних та комунальних підприємств);
- порядок оцінки ступеня завершеності операцій із надання послуг;
- сегменти діяльності, пріоритетний вид сегмента, засади ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках;
- перелік і склад змінних та постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу;
- перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);
- порядок визначення ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом;
- дату визначення придбаних в результаті систематичних операцій фінансових активів;
- базу розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу;
- кількісні критерії та якісні ознаки суттєвості інформації про господарські операції, події та статті фінансової звітності;
- періодичність відображення відстрочених податкових активів та відстрочених податкових зобов'язань;
- критерії розмежування об'єктів операційної та інвестиційної нерухомості;
- підходи до класифікації пов'язаних;
- дату включення простих акцій, випуск яких зареєстровано, до розрахунку середньорічної кількості простих акцій в обігу;
- дату первісного визнання необоротних активів та групи вибуття як утримуваних для продажу;
- складання окремого балансу філіями, відділеннями, представництвами та іншими відокремленими підрозділами підприємства;
- періодичність та об'єкти проведення інвентаризації;
- визначення одиниці аналітичного обліку;
- як складається звіт про рух грошових коштів;

- підходи до віднесення витрат, пов'язаних з поліпшенням основних засобів, до первісної вартості або витрат звітного періоду [20, 39].

Організація податкового обліку включає організацію ведення облікових записів та організацію роботи бухгалтерів у податковому обліку, які нерозривно пов'язані та залежать один від одного.

Організація порядку ведення облікових документів з податкового обліку складається з розробки та впровадження форми первинних носіїв інформації (паперових та електронних первинних документів), а також з розробки форм облікових реєстрів та порядку їх заповнення, а також визначення порядку складання звітності (податкових декларацій) [40].

У Наказі «Про організацію бухгалтерського обліку» потрібно вказати, хто буде відповідальним за організацію обліку, необхідність ознайомлення всіх працівників бухгалтерії з цим Наказом і Положенням, посадову особу, яка буде контролювати виконання Наказу та Положення [26].

Додатками до цього Наказу можуть бути робочий план рахунків, перелік осіб, які мають право дозволу на здійснення господарських операцій та підписання документів, перелік первинних документів, реєстрів обліку та ін.

Велике значення для оформлення облікової політики мають проєктні матеріали з організації бухгалтерського обліку, зокрема графіки документообігу, план організації бухгалтерського обліку, посадові інструкції тощо. Вони допоможуть оформити порядок застосування тих чи інших способів обліку, обраних підприємством, визначити, як технічно повинні використовуватися різні елементи облікової політики [20].

Для наочності приведемо рисунок 1.5, де відображена структура Наказу про облікову політику підприємства та додатків до нього [28].

З обліковою політикою підприємства повинні бути ознайомлені [28]:

- керівник підприємства, який несе відповідальність за її формування;
- бухгалтер підприємства, за участю якого можна всебічно обґрунтувати зміст облікової політики;

- аудитор, оскільки облікова політика є одним з об'єктів дослідження, з якого починається процес аудиту;
- податковий інспектор, оскільки від багатьох принципів облікової політики залежить порядок формування того чи іншого об'єкта оподаткування.

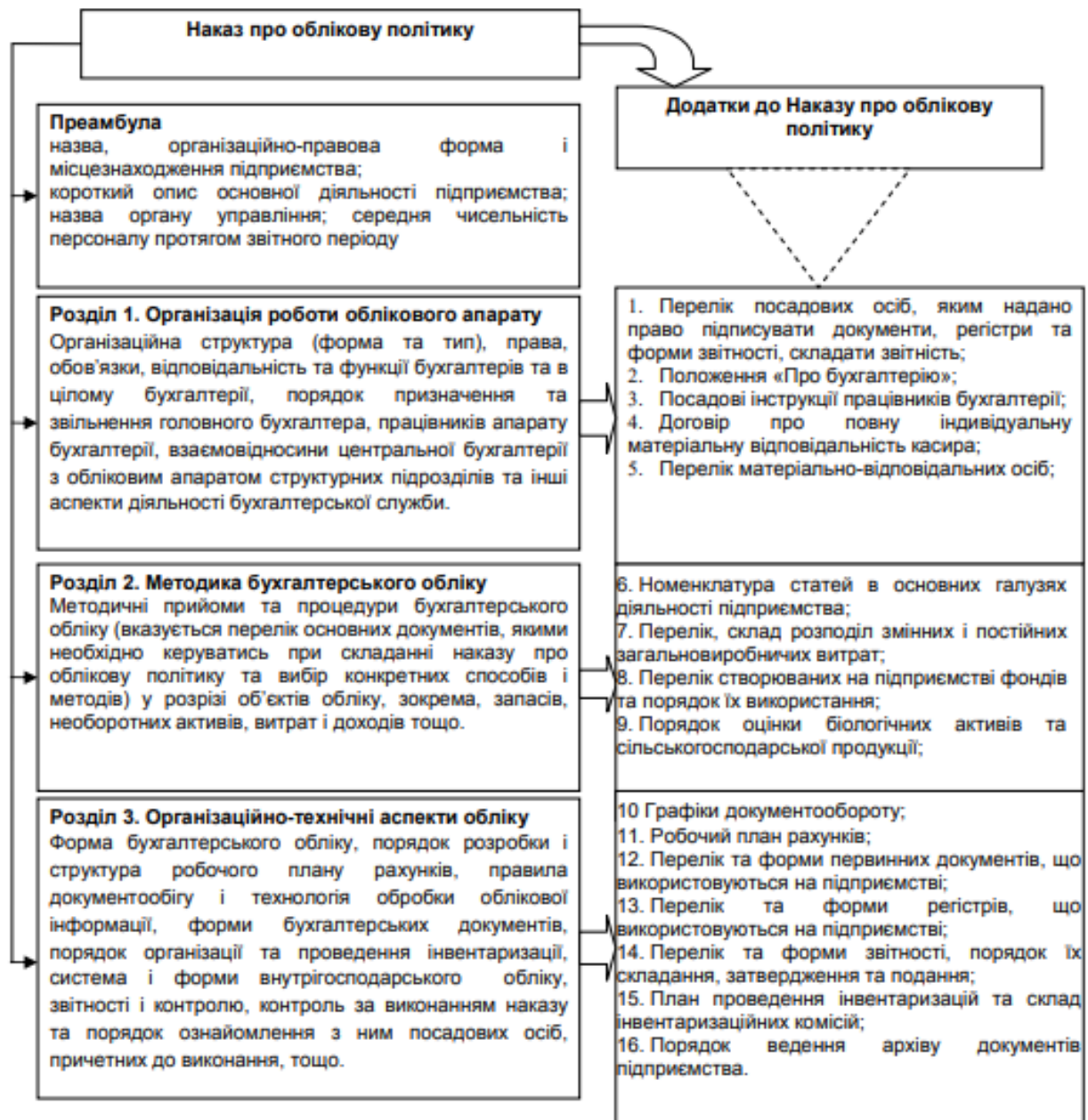


Рисунок 1.5 – Структура Наказу про облікову політику підприємства та додатків до нього

Наказ про облікову політику може бути прийнятий як базовий на період діяльності підприємства, до якого за необхідності можуть вноситися зміни. У разі внесення змін до облікової політики, які охоплюють більшу частину тексту або суттєво впливають на її зміст, доцільно повністю викласти облікову політику в новій редакції.

Облікова політика може бути змінена лише у разі зміни статутних вимог підприємства, зміни вимог органу, зміни вимог органу, що здійснює функції державного регулювання бухгалтерського обліку та методології фінансової звітності, або якщо зміни в обліковій політиці забезпечать більш достовірне відображення операцій у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності. Облікова політика підприємства та зміни до неї розкриваються у примітках до фінансової звітності в описовій формі або шляхом додавання копії розпорядчого документа про затвердження та зміну облікової політики [28].

Отже, в підсумку можна зазначити, що Наказ має відповідати законодавчим нормам, розкривати основні принципи, методи та процедури, що використовуються підприємством. Водночас слід уникати надмірної деталізації та повторення положень законодавчих актів та інших нормативних документів. Іншими словами, Наказ має бути корисним, лаконічним та інформативним [20].

Висновки до першого розділу. Дана порівняльна характеристика понять «політика» та «облікова політика». Політика – це форми і методи відстеження і підтримки пріоритетів для досягнення основних цілей підприємства. Облікова політика це – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності. В розділі надані складові облікової політики, які включають в себе методологічну, технічну та організаційну.

До основних принципів облікової політики відносяться: повнота висвітлення, автономність, послідовність, безперервність, нарахування та відповідності доходів і витрат, превалювання сутності над формою та єдиний грошовий вимірник. Серед етапів формування облікової політики виділяють: етап встановлення предмету облікової політики, етап визначення об'єктів обліку, етап визначення факторів впливу

на формування облікової політики, етап визначення потенційно придатних методів обліку, етап безпосереднього вибору способів ведення бухгалтерського обліку та документальне оформлення.

Формування облікової політики передбачає вибір її елементів. Елементи облікової політики – це методичні прийоми або способи, які обираються з числа загальноприйнятих з урахуванням специфіки діяльності підприємства. Важливо зазначити, що перелік таких елементів наведений у НП(С)БО та вони мають відображатися в документі, який затверджує облікову політику на підприємстві.

Документальне оформлення облікової політики здійснюється у вигляді Наказу про облікову політику, Наказу про організацію бухгалтерського обліку та Положення. Документ містить назву підприємства, дату і номер, назву виду документа, текст і підпис керівника, а також осіб, відповідальних за виконання. Наказ відповідає діючому законодавству та розкриває основні принципи, методи та процедури, що використовуються підприємством.

2 Організація обліку господарської діяльності приватного акціонерного товариства «Кредмаш»

2.1 Організаційно-економічна характеристика ПрАТ «Кредмаш»

За даними публічної системи перевірки контрагентів YouControl [41] Кременчуцький завод дорожніх машин або Приватне акціонерне товариство «Кременчуцький завод дорожніх машин» (далі в дійсній кваліфікаційній роботі – ПрАТ «Кредмаш»), код ЄДРПОУ 05762565, було зареєстровано 13.04.2000. Розмір статутного капіталу юридичної особи складає 8542975,00 /Вісім мільйонів п'ятсот сорок дві тисячі дев'ятсот сімдесят п'ять/ грн. На момент звернення до інтернет-ресурсу YouControl на час підготовки дійсної дипломної роботи юридична особа знаходилась в стані «зареєстровано».

Уповноваженою особою юридичної особи Приватне акціонерне товариство «Кременчуцький завод дорожніх машин» є Тверезий Олександр Володимирович та Косих Михайло Юрійович.

Організаційно-правова форма юридичної особи ПрАТ «Кредмаш» – акціонерне товариство [41].

Управління товариством здійснюють: Загальні збори акціонерів, Наглядова рада та колегіальний Виконавчий орган – Правління. Голова Наглядової ради – Президент Товариства, Голова Правління – Генеральний директор, які діють згідно Статуту та внутрішніх Положень Товариства. Вищим органом управління Товариством є Загальні збори акціонерів. Наглядова рада представляє інтереси акціонерів між проведенням Загальних зборів та у межах компетенції, визначеної Статутом Товариства та Положенням про Наглядову раду, контролює та регулює діяльність Правління та Генерального директора. Ревізійна комісія є органом контролю, який здійснює контроль за фінансово-господарською діяльністю Товариства. Термін діяльності товариства необмежений [42].

Наразі основним видом діяльності ПрАТ «Кредмаш» виробництво машин і устаткування для добувної промисловості та будівництва (КВЕД 28.92) [41].

Іншими видами діяльності ПрАТ є [41]:

- 29.10 Виробництво автотранспортних засобів;
- 90.04 Функціонування театральних і концертних залів;
- 49.41 Вантажний автомобільний транспорт;
- 55.20 Діяльність засобів розміщування на період відпустки та іншого тимчасового проживання;
- 56.29 Постачання інших готових страв;
- 16.24 Виробництво дерев'яної тари.

Фактична адреса підприємства співпадає з юридичною: проспект Свободи, 4-Г, місто Кременчук, індекс 39600, Полтавська область, Україна.

У юридичної особи ПрАТ «Кредмаш» зареєстровано 2 торгових марки та 39 ліцензій та 8 об'єктів нерухомості.

За даними з податкових реєстрів України підприємство перебуває на обліку в органах доходів та зборів, має дійсне свідоцтво ПДВ в реєстрі платників ПДВ і відсутня реєстрація в Реєстрі неприбуткових установ та організацій. Підприємство знаходиться на загальній системі оподаткування [41].

Історія заводу починається з 1870 року. Протягом останніх 70 років Завод спеціалізується на розробці, виробництві та постачанні асфальто- і ґрунто-змішувальних установок, а також спеціальної техніки – бітумовозів, гудронаторів, комбінованих дорожніх машин з поливальним і піскорозкидальним обладнанням. З моменту випуску першої асфальтозмішувальної установки в 1949 році Кредмаш виготовив понад двадцять одну тисячу асфальтозмішувачів, багато з яких експлуатуються вже понад 30 років. Перший асфальтозмішувач Д225 продуктивністю 10-12 тонн на годину, створений підприємством 70 років тому, поклав початок серійному виробництву асфальтозмішувальних установок.

Сьогодні обладнання, що випускається, відповідає міжнародним стандартам за техніко-експлуатаційними характеристиками та екологічною безпекою. Всі асфальтозмішувальні установки торгової марки "Кредмаш" укомплектовані

комплектуючими відомих світових компаній: мотор-редукторами виробництва Чехії та Німеччини, італійськими шнеками, масляними теплогенераторами виробництва Італії, запірною арматурою європейських виробників, а також німецькими та угорськими пальниками для сушильних агрегатів, компресорами, ресиверами, електрообладнанням провідних європейських виробників і багато іншого.

За останні п'ять років завод освоїв серійне виробництво принципово нової продукції – асфальтозмішувальних установок КДМ 206 (160 т/год), КДМ208 (80 т/год), КДМ209 (110 т/год), КДМ205 (200 т/год), виготовлених відповідно до вимог і стандартів Євросоюзу.

Основні вузли та агрегати установок виконані в автомобільному типорозмірі, що знижує транспортні витрати замовника при передислокації обладнання.

Нова установка КДМ208 також зробила свої перші кроки до споживача і ефективно працює в Кривому Розі, Кременчуці, Запоріжжі та інших містах. Було виготовлено близько 10 комплектів. Виготовлено перший екземпляр бетонозмішувача КДМ-БСУ60С. Первісток модельного ряду КДМ209 продуктивністю 100 тонн на годину був виготовлений і зібраний в Полтавській області.

За останні роки заводом «Кредмаш» розроблені нові високотехнологічні установки великої продуктивності КДМ205 — 200 тонн/год та КДМ210 — 240 тонн/год, а також нові установки КДМ207 продуктивністю 60 тонн/год для місцевих територіальних громад.

Величезну роль у збільшенні обсягів продажів грає наявність розгалуженої мережі регіональних представників (дилерів). Завдяки ефективній працюючій системі продажів, розташуванню складів запасних частин на мінімальній відстані від споживачів, новаціям і надійності продукції, що випускається, ПрАТ «Кредмаш» здійснює успішну діяльність [42].

В кваліфікаційній роботі проведений аналіз фінансового стану підприємства на підставі фінансової звітності за 2021 та 2022 рр. (Додатки А, Б) Аналіз динаміки господарських засобів представлений у таблиці 2.1

Таблиця 2.1 – Аналіз динаміки господарських засобів підприємства

Показник	2021 р.	2022 р.	Абсолютне відхилення	Темп росту, %
	тис. грн.	тис. грн.	тис. грн.	
1	2	3	4	5
1 Необоротні активи	105040,5	127185	22144,5	121,08
2 Оборотні активи	534090,5	481220,5	-52870	90,10
3 Необоротні активи, утримувані для продажу	-	-	-	-
4 Баланс	639131	608405,5	-30725,5	95,19

Аналізуючи таблицю 2.1 ми бачимо, що необоротні активи у 2022 р. порівняно із 2021 р., зросли на 21,08%, що в абсолютному вираженні складає 22144,5 тис. грн. Оборотні активи мали протилежну тенденцію та скоротилися на 52870 тис. грн., що у відносному вираженні дорівнює 9,9%. Це негативно вплинуло на баланс підприємства та призвело до його скорочення у 2022 р. на 30725,5 тис. грн., тобто на 4,81%.

Аналіз структури господарських засобів підприємства надано у таблиці 2.2

Таблиця 2.2 – Аналіз структури господарських засобів підприємства

Показник	2021 р.		2022 р.		Відхилення	
	тис. грн.	Питома вага, %	тис. грн.	Питома вага, %	Абсолютне, тис. грн.	Питокої ваги, %
1	2	3	4	5	6	7
1 Необоротні активи	105040,5	16,43	127185	20,90	22144,5	4,47
2 Оборотні активи	534090,5	83,57	481220,5	79,10	-52870	-4,47
3 Необоротні активи, утримувані для продажу	-	-	-	-	-	-
4 Баланс	639131	100,00	608405,5	100,00	-30725,5	-

Проаналізувавши таблицю 2.2 ми бачимо, що найбільшу частку у балансі займають оборотні активи, і складають у середньому 82,5%. У 2022 р. порівняно із 2021 р. вони скоротилися на 52870 тис. грн., що у відносному виразі дорівнює 4,47%. Наступні за величиною це необоротні активи, які у середньому займають 18,7%. Вони мають протилежну тенденцію та підвищилися в абсолютному та відносному вираженні на 22144,5 тис. грн. та 4,47% відповідно. У 2022 р., порівняно із 2021 р. баланс скоротився на 30725,5 тис. грн.

Для характеристики показників використання господарських засобів складено таблицю 2.3.

Таблиця 2.3 – Аналіз показників використання господарських засобів підприємства

Показник	2021 р.	2022 р.	Абсолютне відхилення, тис. грн.	Темп росту, %
	тис. грн.	тис. грн.		
1	2	3	4	5
1 Необоротні активи	105040,5	127185	22144,5	121,08
3 Оборотні активи	534090,5	481220,5	-52870	90,10
4 Необоротні активи, утримувані для продажу	-	-	-	-
5 РАЗОМ ГОСПОДАРСЬКИХ ЗАСОБІВ	639131	608405,5	-30725,5	95,19
6 Дохід від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг	1224175	291810	-932365	23,84
7 Прибуток балансовий	153893	26254	-127639	17,06
8 Коефіцієнт ефективності використання господарських засобів	0,24	0,04	-0,2	-
9 Коефіцієнт оборотності господарських засобів	1,94	0,49	-1,45	-

На основі даних таблиці 2.3 ми можемо зазначити, що у 2022 р. порівняно із 2021 р. разом господарські засоби скоротилися на 4,81%, що у відносному вираженні складає 30725,5 тис. грн. На це мало вплив зменшення оборотних активів у 2022 р. в абсолютному та відносному вираженні на 52870 тис. грн. та 9,9% відповідно. Не дивлячись на те, що необоротні активи збільшилися на 21,08%, або ж на 22144,5 тис. грн., це не вплинуло на скорочення разом господарських засобів. Дохід від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг у 2022 р. порівняно із 2021 р. зменшився на 932365 тис. грн., що у відносному вираженні дорівнює 23,84%. Відповідно, прибуток мав аналогічну тенденцію та скоротився у відносному та абсолютному вираженні на 17,06% та 127639 тис. грн. відповідно. Коефіцієнт ефективності використання коштів зменшився на 0,2, тобто у 6 разів. Це свідчить про неефективне використання наявних ресурсів. Коефіцієнт оборотності господарських засобів зменшився майже у 4 рази, що в абсолютному вираженні складає 1,45. Це свідчить про зменшення швидкості обороту підприємства і як наслідок – повільне вивільнення коштів, які можна залучити у виробництво.

Для характеристики стану і використання необоротних активів підприємства складається таблиця 2.4.

Таблиця 2.4 – Аналіз стану і використання необоротних активів підприємства

Показник	2021 р.	2022 р.	Абсолютне відхилення, тис. грн.	Темп росту, %
	тис. грн.	тис. грн.		
1	2	3	4	5
1 Основні засоби				
- первісна вартість	245107	272036	26929	110,99
- знос	151843,5	161450,5	9607	106,33
- залишкова вартість	93263,5	110585,5	17322	118,57
2 Нематеріальні активи	-	-	-	-
- первісна вартість	7665,5	8462	796,5	110,39
- знос	2603,5	2836,5	233	108,95
- залишкова вартість	5062	5625,5	563,5	111,13
3 ВСЬОГО НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ	105040,5	127185	22144,5	121,08
4 Коефіцієнт зносу основних засобів	61,95	59,35	-2,60	-
5 Коефіцієнт придатності основних засобів	38,05	40,65	2,60	-
6 Дохід від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг	122417	291810	-932365	23,84
7 Прибуток балансовий	153893	26254	-12763	17,06
8 Фондовіддача	1,83	0,26	-1,57	-
9 Фондоємність	0,55	3,79	3,25	-
10 Фондоозброєність	839,37	995,27	155,90	-
11 Коефіцієнт оборотності необоротних активів	241,84	51,87	-189,96	-

Аналізуючи таблицю 2.4, ми можемо зазначити, що всього необоротні активи збільшилися на 21,08%, що в абсолютному вираженні складає 22144,5 тис. грн. На це вплинув ріст як основних засобів, так і нематеріальних активів за первісною та залишковою вартістю в результаті їх придбання за грошові кошти. Основні засоби збільшилися на 26929 тис. грн., що у відносному вираженні складає 18,57%. Нематеріальні активи в абсолютному виразі збільшилися на 563, 5 тис. грн., тобто на 11,13% в результаті придбання за грошові кошти.

Коефіцієнт зносу основних засобів у 2022 р. зменшився на 2,6 за рахунок того, що на підприємстві спостерігається оновлення основних засобів.

Фондовіддача у 2022 р. знизилася на 1,57 за рахунок зменшення прибутку, що є негативним результатом роботи праці, оскільки оновлені засоби приносять менше прибутку. Фондоємність має негативну тенденцію до зросту, яка станом на 2022 р. у порівнянні з 2021 р. є вищою на 3,25. Ключовим фактором стало скорочення прибутку

на 12763 тис. грн., що у відносному вираженні дорівнює 17,06%. Оскільки у 2022 р. порівняно із 2021 р. залишкова вартість основних засобів збільшилася, фондоозброєність в абсолютному вираженні за цей період підвищилася на 155,9.

Коефіцієнт оборотності необоротних активів зменшився майже у 4,7 разів, що абсолютному вираженні складає 189,96 в результаті зменшення доходів від реалізації продукції, товарі, послуг. На основі виконаного аналізу можна зробити висновок, що необоротні активи використовуються неефективно.

Для оцінки динаміки і показників використання оборотних активів складається таблиця 2.5

Таблиця 2.5 – Аналіз динаміки оборотних активів

Показник	2021 р.	2022 р.	Абсолютне відхилення, тис. грн.	Темп росту, %
	тис. грн.	тис. грн.		
1	2	3	4	5
1 Запаси	249407	264428	15021	106,02
2 Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	70364	53613	-16751	76,19
3 Інша поточна дебіторська заборгованість	945,5	469,5	-476	49,66
4 Гроші та їх еквіваленти	184674,5	85685	-98989,5	46,40
5 Витрати майбутніх періодів	-	-	-	-
6 ВСЬОГО ОБОРОТНИХ АКТИВІВ	505391	404195,5	-101195,5	79,98

Проаналізувавши дані таблиці 2.5 ми бачимо, що на кінець 2022 р. оборотні активи у порівнянні з 2021 р. зменшилися на 101195,5 тис. грн., що у відносному відхиленні складає 20,02%. Основний вплив на зменшення оборотних активів мало скорочення грошей на поточному рахунку на 98989,5 тис. грн. Зниження грошових коштів на поточному рахунку пов'язано із тим, що підприємство у 2022 р. стало менше відвантажувати готової продукції покупцям, в результаті чого знизилася дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги. Зниження відвантаження готової продукції покупцям призвело до зросту запасів, зокрема готової продукції на складі, що є негативним результатом роботи підприємства, оскільки готова продукція залежується на складі та не користується попитом.

Аналіз структури оборотних активів представимо у таблиці 2.6

Таблиця 2.6 – Аналіз структури оборотних активів

Показник	2021р.		2022 р.		Відхилення	
	тис. грн.	Питома вага, %	тис. грн.	Питома вага, %	Абсолютне, тис. грн.	Питома ваги, %
1	2	3	4	5	6	7
1 Запаси	249407	49,35	264428	65,42	15021	16,07
2 Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	70364	13,92	53613	13,26	-16751	-0,66
3 Інша поточна дебіторська заборгованість	945,5	0,19	469,5	0,12	-476	-0,07
4 Гроші та їх еквіваленти	184674,5	36,54	85685	21,20	-98989,5	-15,34
5 Витрати майбутніх періодів	-	-	-	-	-	-
6 ВСЬОГО ОБОРОТНИХ АКТИВІВ	505391	100,00	404195,5	100,00	-101196	79,98

На підставі даних таблиці 2.6, ми бачимо, що найбільш питому вагу, як у 2022 р., так і в 2021 р. займають запаси, що пов'язано із тим, що ПрАТ «Кредмаш» є виробничим підприємством і йому для діяльності необхідно мати на постійній основі певний запас сировини та матеріалів для безперебійної роботи. Однак, негативним результатом роботи підприємства є ріст запасів у вигляді готової продукції на складі, яка не була відвантажена покупцям.

Для характеристики показників використання оборотних активів складається таблиця 2.7

Таблиця 2.7 – Аналіз показників використання оборотних активів

Показник	2021 р.	2022 р.	Абсолютне відхилення	Темп росту, %
	тис. грн	тис. грн	тис. грн	
1	2	3	4	5
1 Запаси	249407	264428	15021,00	106,02
2 Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	70364	53613	-16751,00	76,19
3 Інша поточна дебіторська заборгованість	945,5	469,5	-476,00	49,66
4 Гроші та їх еквіваленти	184674,5	85685	-98989,50	46,40
5 Витрати майбутніх періодів	-	-	-	-
6 ВСЬОГО ОБОРОТНИХ АКТИВІВ	505391	404195,50	-101195,50	79,98
7 Дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг	1224175,00	291810,00	-932365	23,84
8 Собівартість реалізованої продукції, товарів, робіт, послуг	1070282	265556	-804726	24,81

Продовження таблиці 2.7

1	2	3	4	5
9 Коефіцієнт оборотності запасів і витрат, разів	4,29	1,00	-3,29	-
10 Час звернення запасів і витрат, дні	85,06	363,45	278,39	427,31
11 Коефіцієнт оборотності рахунків дебіторів, разів	17,17	5,40	-11,77	-
12 Час звернення рахунків дебіторів, дні	21,26	67,65	46,39	318,17
13 Операційний цикл, дні	106,32	431,10	324,78	405,48

Аналізуючи дані таблиці 2.7, загалом спостерігається погіршення показників у 2022 році порівняно з 2021 роком. Коефіцієнт оборотності запасів і витрат та коефіцієнт оборотності рахунків дебіторів знизилися за рахунок скорочення доходу від реалізації продукції. Зниження коефіцієнтів призвело до збільшення часу звернення запасів та витрат, часу звернення рахунків дебіторів, а також операційного циклу на 278, 46 та 325 днів відповідно, що свідчить про те, що запаси і витрати та рахунки дебіторів повільніше перетворюються в грошові кошти.

Аналіз фінансово-економічних показників ПрАТ «Кредмаш» за 2021-2022 рр. представлено у таблиці 2.8.

Аналізуючи таблицю 2.8, ми бачимо, що у 2022 р., порівняно із 2021 р. діяльність підприємства є збитковою.

Таблиця 2.8 – Аналіз фінансово-економічних показників ПрАТ «Кредмаш» за 2021-2022 рр.

Показник	2021 р.	2022 р.	Темп росту, %
1	2	3	4
1 Звіт про фінансові результати, тис. грн.			
1 Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	1224175	291810	↓ в 4,2 рази
2 Інші операційні доходи	26674	57794	↑ в 2,2 рази
3 Інші доходи	2468	10758	↑ в 4,4 рази
4 Разом доходи	1253317	360362	↓ в 4,5 рази
5 Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	1070282	265556	↓ в 4,0 рази
6 Інші операційні витрати	36811	66579	↑ в 1,8 рази
7 Інші витрати	13062	2221	↓ в 5,9 рази
8 Разом витрати	1120155	334356	↓ в 3,4 рази
9 Фінансовий результат до оподаткування	39465	(35374)	-
10 Податок на прибуток	9948	5266	↓ в 1,9 рази

Продовження таблиці 2.8

1	2	3	4
11 Чистий прибуток (збиток)	29517	(30108)	-
2 Додаткові показники			
1 Середня кількість працівників, всього, осіб.	1869	1477	79,03
2 Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.:			
- первинна вартість	245107	272036	110,99
- залишкова вартість	93263,5	110585,5	118,57
3 Середньорічна вартість запасів, тис. грн.	249407	264428	106,02
3 Розрахункові техніко-економічні показники			
1 Продуктивність праці (всього), тис. грн./люд.:			
- по доходу	654,99	197,57	↓ в 3,3 рази
- по чистому прибутку	15,79	-	-
2 Фондовіддача первинної вартості основних засобів:			
- по доходу, грн.доходу/грн.осн.зас.	4,99	1,07	↓ в 4,7 рази
- по чистому прибутку, коп.ч.п./грн.осн.зас.	12	-	-
1	2	3	4
3 Фондоємність первинної вартості основних засобів:			
- по доходу, коп.осн.зас./грн.доходу	20	93	↑ в 5,0 рази
- по чистому прибутку, грн.осн.зас./грн.ч.п.	8,33	-	-
4 Фондовіддача залишкової вартості основних засобів:			
- по доходу, грн.доходу/грн.осн.зас.	13,13	2,64	↓ в 5,0 рази
- по чистому прибутку, коп.ч.п./грн.осн.зас.	32	-	-
5 Фондоємність залишкової вартості основних засобів:			
- по доходу, коп.осн.зас./грн.доходу	8	38	↑ в 4,8 рази
- по чистому прибутку, грн.осн.зас./грн.ч.п.	3,16	-	-
6 Фондоозброєність, тис.грн.осн.зас./люд.:			
- по первинній вартості	131,14	184,18	↑ в 1,4 рази
- за залишковою вартості	49,9	74,87	↑ в 1,5 рази
7 Матеріаловіддача:			
- по доходу, грн.доходу/грн.запасів	4,91	1,1	↓ в 4,5 рази
- по чистому прибутку, коп.ч.п./грн.запасів	12	-	-
8 Матеріалоємність:			
- по доходу, коп.запасів/грн.доходу	20	91	↑ в 4,6 рази
- по чистому прибутку, грн.запасів/грн.ч.п.	8,45	-	-
9 Матеріалоозброєність, тис. грн./люд.	133,44	179,03	134,17
10 Рентабельність (збитковість) виробництва, %:	2,41	-10,32	-

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) скоротився у 4,2 рази і станом на 2022 р. складає 291810 тис. грн. Інші операційні доходи та інші доходи мають аналогічну тенденцію та скоротилися у 2,2 та 4,4 рази відповідно. З цього стає обґрунтованим зменшення усього доходів у 4,5 разів.

Сумарні витрати також скоротилися і в абсолютному вираженні у 2022 р. складають 334356 тис. грн., що у 3,4 рази менше у порівнянні із 2021 р. На це вплинуло зниження собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт та послуг) в 4 рази та інших витрат у 5,9 разів. Незважаючи на те, що інші операційні витрати мають

тенденцію до зросту та збільшилися у 1,8 разів, показник не мав суттєвого впливу на скорочення витрат. У 2022 р. фінансовий результат до оподаткування складає -35374 тис. грн., що демонструє збиткову діяльність ПрАТ «Кремаш» за цей період. Звідси випливає зниження податку на прибуток в 1,9 разів.

Порівнюючи 2022 р. із 2021 р. спостерігається зменшення середньої кількості працівників на 20%. Первинна та залишкова середньорічна вартість основних засобів збільшилися на 11% та 18,6% відповідно. Середньорічна вартість запасів також підвищилася на 6%. Все це пояснює скорочення продуктивності праці у 3,3 рази та негативну тенденцію у показниках фондівіддачі та фондоємності як за первісною, такі і за залишковою вартістю. Фондовіддача по доходу у 2022 р. знизилася у 5 разів, що свідчить про неефективне використання засобів праці. Фондоємність за цей період збільшується у 4,8 разів, що демонструє неефективність використання основних фондів. Фондоозброєність по первісній та залишковій вартості скоротилася на у 1,4 та 1,5 разів відповідно. Це пояснює скорочення матеріалівіддачі у 4,5 рази, і відповідно – ріст матеріалоємності у 4,6 разів. Матеріалоозброєність збільшилася на 30%, оскільки пов'язана з чисельністю працівників та вартістю оборотних фондів.

З огляду на це, можемо підтвердити, що діяльність ПрАТ «Кредмаш» у 2022 р. порівняно з 2021 р. є збитковою, та, на жаль, в умовах військового стану, буде мати тенденцію до сталості такого процесу, що власне підтверджується даними проміжкової фінансової звітності за 2024 рік. Через воєнний стан підприємство було змушене реорганізувати свою роботу, щоб втриматися на плаву, і сформувані потенціал на майбутнє. Йдеться про виконання зобов'язань перед клієнтами, налагодження нових ділових відносин і фінансування бюджетів усіх рівнів за рахунок податків. В теперішній час підприємство повинно шукати нові напрямки розвитку виробництва та ділових партнерів з метою просування своєї продукції на ринках.

2.2 Облік нарахування амортизації основних засобів згідно Наказу про облікову політику

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві відображається в Наказі про облікову політику. Облікова політика – це сукупність принципів, методів та процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. При формуванні облікової політики підприємства для відображення достовірної інформації про господарські операції формування фінансового результату, підприємству надається можливість вибору методів, які надані НП(С)БО [14].

Визначення облікової політики передбачає в першу чергу вибір методів обліку амортизації основних засобів, методу оцінки вибуття запасів та розподілу загальновиробничих витрат, коли НП(С)БО надають можливість такого вибору.

Облік основних засобів на ПрАТ «Кредмаш» ведеться за НП(С)БО №7 «Основні засоби» [14].

Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [14].

Для цілей бухгалтерського обліку основні засоби класифікуються за такими групами [42]:

- земельні ділянки;
- капітальні витрати на поліпшення земель;
- будинки, споруди та передавальні пристрої;
- машини та обладнання;
- транспортні засоби;
- інструменти, прилади, інвентар (меблі);
- багаторічні насадження;

- інші основні засоби.

Об'єкти основних засобів, які відповідають критеріям визнання активом, первісно оцінюються за собівартістю. Собівартість об'єкта основних засобів складається з:

- ціни придбання, включаючи імпорتنі мита та невідшкодовані податки на придбання, після вирахування торговельних знижок та уцінок;
- будь-яких витрат, безпосередньо пов'язаних з доставкою активу до місця розташування та приведенням його до стану, у якому він придатний до використання у спосіб, очікуваний управлінським персоналом;
- первісної оцінки витрат на демонтаж і переміщення об'єктів та відновлення ділянки, на якій вони розташовані, які підприємство бере на себе або при придбанні об'єкта, або при використанні об'єкта протягом певного періоду часу з метою, відмінною від виробництва запасів протягом цього періоду.

ПрАТ «Кредмаш» застосовує модель переоціненої вартості для подальшої оцінки основних засобів.

Відповідно до НП(С)БО №7, передбачено п'ять методів нарахування амортизації (таблиця 2.9).

Вибір методу амортизації обирається підприємством самостійно та відображається в Наказі про облікову політику. Згідно Наказу про облікову політику на ПрАТ «Кредмаш» амортизація розраховується прямолінійним методом. Він передбачає рівномірний розподіл амортизаційних відрахувань протягом очікуваного строку корисного використання об'єкта основних засобів [14].

Амортизація об'єкта основних засобів починається, коли він стає придатним для використання. Амортизація активу припиняється на більш ранню з двох дат: дату, на яку актив класифікується як утримуваний для продажу (або включається до складу ліквідаційної групи, яка класифікується як утримувана для продажу) відповідно до МСФЗ 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [43], або дату, на яку визнання активу припиняється.

Таблиця 2.9 – Методи амортизації згідно НП(С)БО №7 «Основні засоби»

Метод	Розрахунок	Норма	Сутність
1	2	3	4
Прямолінійний метод	$A_p = AB : СКВ$	-	Дає рівномірний розподіл витрат на амортизацію протягом усього строку корисного використання об'єкта ОЗ
Метод зменшення залишкової вартості	$A_p = ЗВ \text{ на початок звітного року або ПВ на дату початку нарахування амортизації} \times \text{річна норма амортизації}$	Річна норма амортизації = $1 - (ЛВ : ПВ) / СКВ$	В перші роки сума амортизації найбільша і поступово зменшується. Розрахунок норми амортизації складний. Метод можливий лише за умови визначення ліквідаційної вартості.
Метод прискореного зменшення залишкової вартості	$A_p = ЗВ \text{ об'єкта ОЗ на початок звітного року або ПВ на дату початку нарахування амортизації} \times \text{подвоєна річна норма амортизації, обчислена виходячи зі СКВ}$	Подвоєна річна норма амортизації = $2 \times 100\% : СКВ$	Цей метод дає можливість протягом першої половини СКВ основних засобів відшкодувати більшу частину вартості
Кумулятивний метод	$A_p = AB \times \text{кумулятивний коефіцієнт}$	Кумулятивний коефіцієнт = кількість років, що залишаються до кінця СКВ : сума числа років його корисного використання	Найбільша сума амортизації буде у перший рік використання об'єкта, а далі поступово буде знижуватись
Виробничий метод	$A_m = \text{фактичний місячний обсяг продукції (робіт, послуг)} \times \text{виробнича ставка амортизації}$	Виробнича ставка амортизації = $AB : \text{загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів}$	Прямо пропорційно залежить від обсягів виробництва

Для нарахування амортизації Планом рахунків призначено пасивний рахунок 131. В ньому відображається нарахування амортизації по дебету та списання. Бухгалтерські записи з нарахування амортизації основних засобів ПрАТ «Кредмаш» приведені у таблиці 2.10.

Таблиця 2.10 – Облік нарахування амортизації основних засобів ПрАТ «Кредмаш» за звітний рік.

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дт	Кт	
1	2	3	4
1 Нарахована амортизація основних засобів, використаних у виробництві продукції	23	131	3500
2 Нарахована амортизація основних засобів загальновиробничого призначення	91	131	3107

Продовження таблиці 2.10

1	2	3	4
3 Нарахована амортизація основних засобів адміністративного призначення	92	131	1200
4 Нарахована амортизація основних засобів, використаних при збуті продукції	93	131	1800

У таблиці 2.11 відображено нарахування амортизації верстату, первісна та ліквідаційна вартість якого складає 80000 грн. та 5074 грн. відповідно; строк служби дорівнює 14 років.

Таблиця 2.11 – Нарухування амортизації верстату методом прямолінійного списання

Показник	1-й рік	2-й рік	3-й рік	4-й рік	5-й рік
1	2	3	4	5	6
1 Первісна вартість верстату, грн.	77500	71964,29	66428,57	60892,86	55357,14
2 Амортизація за рік, грн.	5535,71	5535,71	5535,71	5535,71	5535,71
3 Амортизація за місяць, грн.	461,31	461,31	461,31	461,31	461,31
4 Залишкова вартість верстату, грн.	71964,29	66428,57	60892,86	55357,14	54895,83

Перевагою прямолінійного методу є простота розрахунку, недоліком методу є те, що він не враховує моральний та фізичний знос об'єкта. Тобто, амортизація у перші та останні роки відноситься на витрати однаковими сумами.

2.3 Облік вибуття запасів згідно Наказу про облікову політику

Підприємству також надається свобода вибору методів оцінки при вибутті запасів, які відображаються в обліковій політиці. Облік запасів на підприємствах, поняття, класифікація, оцінка та методи їх вибуття відображаються у НП(С)БО №9 «Запаси» [14].

Запаси – це активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності, перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва, утримуються для споживання під час

виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством [43].

Запаси класифікуються по однорідних групах [42]: сировина і матеріали; купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби; запасні частини; паливо; тара і тарні матеріали; матеріали передані у виробництво (незавершене виробництво); будівельні матеріали; інші матеріали; готова продукція; малоцінні та швидкозношувані предмети.

На ПрАТ «Кредмаш» до запасів відносяться виробничі запаси та готова продукція. Виробничі запаси включають сировину, матеріали, запасні частини, паливо, малоцінні швидкозношувані предмети.

Запаси відображаються за первісною вартістю. Первісна вартість придбаних запасів залежить від наступних способів надходження (таблиця 2.12).

Таблиця 2.12 – Формування первісної вартості запасів в залежності від способу надходження, згідно НП(С)БО №9 «Запаси»

Спосіб надходження запасів	Формування первісної вартості
1	2
Придбання за грошові кошти	До собівартості включаються ціна придбання, суми ввізного мита, транспортно-заготівельні витрати та інші витрати, які пов'язані з придбанням запасів і приведенням їх у стан, придатний для використання
Виготовлення на підприємстві	Первісною вартістю визнається їхня виробнича собівартість, тобто сума прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, інших прямих витрат, змінних загальновиробничих та постійних розподілених загальновиробничих витрат
Внесення до статутного капіталу	Первісною вартістю визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, тобто сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату
Одержання на безоплатній основі	Первісною визнається їх справедлива вартість з урахуванням фактично понесених витрат, а саме суми ввізного мита, транспортно-заготівельних витрат та інших витрат, пов'язаних з придбанням і приведенням запасів у стан, придатний для використання
Придбання в результаті обміну	Первісна вартість запасів, отриманих в обмін на подібні запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю вважають їхню справедливу вартість із включенням різниці до витрат звітного періоду. Первісною вартістю запасів, придбаних в обмін на неподібні запаси, визнається справедлива вартість отриманих запасів.

На ПрАТ «Кредмаш» основним шляхом надходження запасів є придбання за грошові кошти.

Для обліку запасів Планом рахунків призначений рахунок 20 «Виробничі запаси» за субрахунками [44].

Бухгалтерські записи з надходження та вибуття запасів наведені у таблиці 2.13.

Таблиця 2.13 – Бухгалтерські записи з надходження та вибуття запасів

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дт	Кт	
1	2	3	4
1 Отримано сировину від постачальника	201	631	221630
2 Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	44326
3 Сплачено постачальнику за отриману сировину	371	311	221630
4 Отримано сировину від постачальника	201	631	68705
5 Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	13741
6 Сплачено постачальнику за отриману сировину	371	311	68705
7 Списано сировину на виробництво:			
- машинки закаточної напіваавтоматичної МЗП-1	231	201	178880
- муфти ДС-185 4000001	232	201	134616
8 Списано запаси на утримання цеху	91	201	11358
9 Списано запаси на утримання офісу	92	201	7540

Оскільки ПрАТ «Кредмаш» є виробничим підприємством, запаси вибувають на виробництво продукції. При вибутті запасів необхідно проводити їх оцінку. Згідно НП(С)БО №9 «Запаси» [14] існують наступні методи оцінки вибуття запасів (рисунок 2.1).

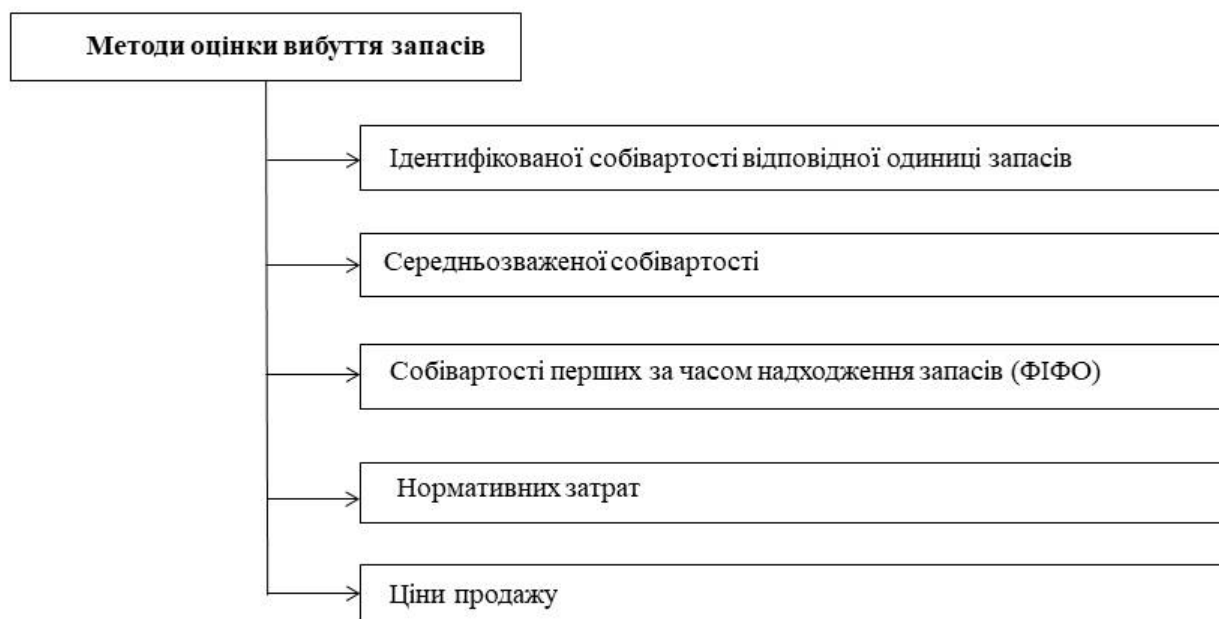


Рисунок 2.1 – Методи оцінки вибуття запасів

Відповідно до Наказу про облікову політику, на ПрАТ «Кредмаш» використовується метод ФІФО. Метод означає списання запасів в тій послідовності, в якій вони були отримані на підприємство. Тобто, при вибутті запасів спочатку будуть списуватися запаси, які надійшли раніше. Визначення вартості вибувших запасів наведені у таблиці 2.14.

Таблиця 2.14 – Вибуття запасів на ПрАТ «Кредмаш» за методом ФІФО

Дата	Придбано			Продано			Залишок		
	Кількість, шт.	Ціна, грн.	Сума, грн.	Кількість, шт.	Ціна, грн.	Сума, грн.	Кількість, шт.	Ціна, грн.	Сума, грн.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1.01	-	-	-	-	-	-	1552	154	239008
7.01	488	154	75152	-	-	-	2040	154	314160
9.01	-	-	-	1050	154	161700	990	154	152460
16.01	760	157	119320	-	-	-	990 760	154 157	152460 119320
18.01	-	-	-	990 266	154 157	152460 41762	494	157	77558
20.01	358	158	56564	-	-	-	852	158	134616
Разом за січень	-	-	251036	-	-	358892	-	-	134616

До переваг методу ФІФО можна віднести те, що він не трудомісткий; показує об'єктивну картину залишку запасів та значення чистого прибутку на підприємстві. До недоліків належить те, що необхідно постійно здійснювати розрахунки.

При вибутті запасів на ПрАТ «Кредмаш» здійснюються бухгалтерські записи (таблиці 2.15)

Таблиця 2.15 – Бухгалтерські записи з вибуття запасів

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
	Дт	Кт	
1	2	3	4
1 Витрачено сировину на виробництво:			
- машинки закаточної напівавтоматичної МЗП-1	231	201	178,88
- муфти ДС-185 4000001	232	201	134,616
2 Витрачено запаси на утримання цеху	91	201	11,358
3 Витрачено запаси на утримання офісу	92	201	7,540
4 Списано за розрахунком розподілену величину транспортно-заготівельних витрат	94	201	19,2

Запаси оцінюються за найменшою з двох величин: собівартістю або чистою вартістю реалізації. Чиста вартість реалізації для готової продукції на складі визначається на індивідуальній основі. Зменшення вартості запасів до чистої вартості реалізації визнається як витрати. За необхідності запаси зменшуються до чистої вартості реалізації за рахунок створення резерву на знецінення запасів [42].

2.4 Розподіл загальновиробничих витрат та відображення витрат в обліку

Оскільки ПрАТ «Кредмаш» є комерційним підприємством і основною метою його створення є отримання прибутку, який розраховується як різниця між доходами та витратами, то одним із основних завдань є оптимізація витрат і достовірне їх відображення. Особливе значення при відображенні витрат займають непрямі витрати.

Непрямі витрати – це витрати, пов'язані з виробництвом кількох видів продукції і включаються до собівартості не прямим способом, а за допомогою розподілу.

Підприємству згідно НП(С)БО №16 «Витрати» [14] надана можливість вибору переліку постійних та змінних загальновиробничих витрат, а також бази розподілу змінних та постійних загальновиробничих витрат.

Облік витрат ведеться згідно НП(С)БО №16 «Витрати». Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені [14].

Виділяють наступні види витрат:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- загальновиробничі витрати;

- витрати на збут;
- інші операційні витрати;
- фінансові витрати.

Виробнича собівартість – це витрати, пов'язані з виробництвом певного виду продукції. Відповідно до НП(С)БО №16 до виробничої собівартості включають прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

ПрАТ «Кредмаш» займається виробництвом багатьох видів продукції – від змішувальних установок до двигунів та запасних частин. Бухгалтерські записи з обліку виробничої собівартості машинки закаточної напіваавтоматичної МЗП-1 та запасної частини муфта ДС-185 4000001 відображено у таблиці 2.16.

Загальновиробничі витрати – це непрямі витрати, пов'язані з організацією виробництва. Вони діляться на постійні та змінні загальновиробничі витрати.

Постійні загальновиробничі витрати – це непрямі виробничі витрати, які залишаються відносно незмінними незалежно від обсягу виробництва, такі як амортизаційні відрахування, витрати на технічне обслуговування та утримання будівель та обладнання підприємства, а також адміністративні витрати.

Змінні загальновиробничі витрати – це непрямі виробничі витрати, які змінюються прямо пропорційно обсягу виробництва, включаючи вартість допоміжних матеріалів та непрямі витрати на оплату праці [14].

Для обліку виробничих витрат Планом рахунків призначено рахунок 23 «Виробництво». За дебетом рахунку відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також розподілені загальновиробничі витрати і втрати від браку продукції, за кредитом відображається фактична виробнича собівартість готової продукції, вартість виконаних робіт і послуг та собівартість виготовлених у допоміжних виробництвах виробів, робіт, послуг [44].

Таблиця 2.16 – Бухгалтерські записи з виробництва продукції

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
	Дт	Кт	
1	2	3	4
1 Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятим у:			
- виробництві машинки закаточної напіваавтоматичної МЗП-1	231	661	275,62
- виробництві муфти ДС-185 4000001	232	661	212,45
2 Нараховано ЄСВ на заробітну плату працівникам, зайнятих у:			
- виробництві машинки закаточної напіваавтоматичної МЗП-1	231	651	60,6364
- виробництві муфти ДС-185 4000001	232	651	46,739
3 Списано сировину на виробництво:			
- машинки закаточної напіваавтоматичної МЗП-1	231	201	178,88
- муфти ДС-185 4000001	232	201	134,616
4 Нараховано амортизацію вартості верстатів, які використовуються у виробництві:			
- машинки закаточної напіваавтоматичної МЗП-1	231	13	4,28
- муфти ДС-185 4000001	232	13	3,64
5 Відображено інші витрати, які пов'язані з виробництвом:			
- машинки закаточної напіваавтоматичної МЗП-1	231	685	10,43
- муфти ДС-185 4000001	232	685	6,72
6 Нараховано резерв на оплату відпусток виробничому персоналу, зайнятому у			
- виробництві машинки закаточної напіваавтоматичної МЗП-1	231	471	68,905
- виробництві муфти ДС-185 4000001	232	471	53,112
7 Списано розподілені загальновиробничі витрати на виробництво:			
- машинки закаточної напіваавтоматичної МЗП-1	231	91	598,7514
- муфти ДС-185 4000001	232	91	457,277
8 Оприбутковано із виробництва і здано на склад:			
- машинку закаточну напіваавтоматичну МЗП-1	26мз	231	1197,5028
- муфту ДС-185 4000001	26м	231	914,554

Для обліку загальновиробничих витрат Планом рахунків призначений активний рахунок 91 «Загальновиробничі витрати». За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом відображається списання розподілених змінних та постійних загальновиробничих витрат на рахунок 23 «Виробництво» та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат на рахунок 901 «Собівартість реалізації» [44].

Згідно НП(С)БО 16 «Витрати» змінні загальновиробничі витрати розподіляються виходячи із бази розподілу, яку підприємство визначає самостійно та

відображає в Наказі про облікову політику. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються виходячи із нормальної потужності.

Нормальна потужність – це очікуваний середній обсяг діяльності, що може бути досягнутий за умов звичайної діяльності підприємства протягом кількох років або операційних циклів [14].

За нормальну потужність може бути прийнятий обсяг виробництва продукції, години діяльності, заробітна плата тощо.

Згідно Наказу про облікову політику ПрАТ «Кредмаш» усі загальновиробничі витрати розподіляються пропорційно заробітній платі виробничих працівників.

Порядок розподілу загальновиробничих витрат надано у таблиці 2.17.

Таблиця 2.17 – Розподіл загальновиробничих витрат

Показник	База розподілу, тис. грн.	Коефіцієнт розподілу	Загальновиробничі витрати, тис. грн.
1	2	3	4
1 Виробництво машинки закаточної напівавтоматичної МЗП-1 (231 рахунок)	275,62	0,56	596,3541
2 Виробництво муфти ДС-185 4000001 (232 рахунок)	212,45	0,44	459,6743
3 Усього	488070	-	1056,0284

Бухгалтерські записи з обліку загальновиробничих витрат наведені у таблиці 2.18

Таблиця 2.18 – Бухгалтерські записи з обліку загальновиробничих витрат

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
	Дт	Кт	
1	2	3	4
1 Нараховано заробітну плату загальновиробничому персоналу	91	661	510,084
2 Нараховано ЄСВ на заробітну плату загальновиробничому персоналу	91	651	112,21848
3 Списано запаси на утримання цеху	91	201	11,358
4 Нараховано амортизацію цеху	91	131	17,640
5 Прийнято рахунок за електроенергію, опалення, водопостачання	91	631	184,08232
6 Нараховано резерв на оплату відпусток загальновиробничому персоналу	91	471	204,0336

Продовження таблиці 2.18

1	2	3	4
7 Відображено інші загальновиробничі витрати (охорона праці)	91	685	16,612
8 Списано розподілені загальновиробничі витрати:			
- на виробництво машинки закаточної напівавтоматичної МЗП-1	231	91	598,7514
- на виробництво муфти ДС-185 4000001	232	91	457,277

Згідно НП(С)БО №16 «Витрати», витрати підприємства класифікуються за видами діяльності, які надані на рисунку 2.2.

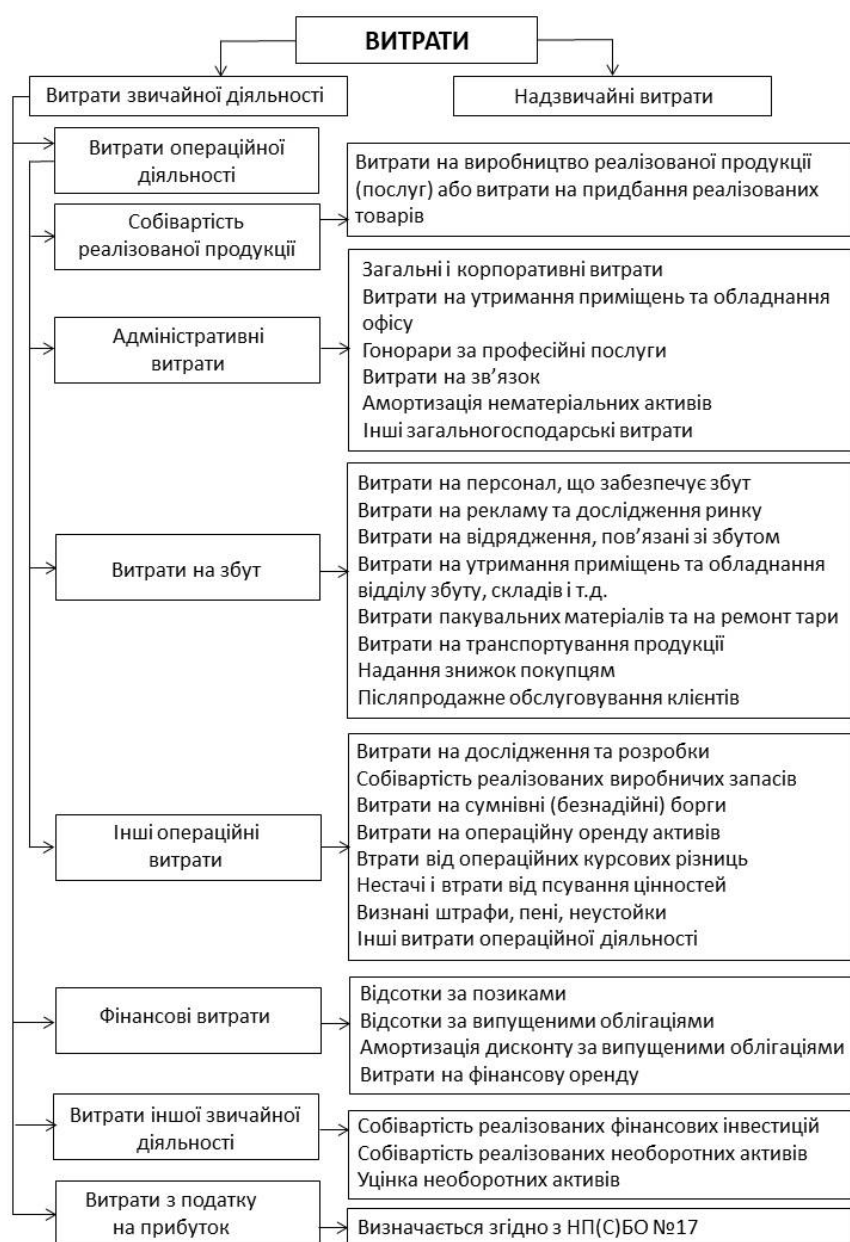


Рисунок 2.2 – Класифікація витрат за видами діяльності

Витрати підприємства також класифікуються за економічними елементами, які надані у таблиці 2.19.

Таблиця 2.19 – Класифікація витрат за економічними елементами

Елементи витрат	Призначення
1	2
Матеріальні витрати	Для узагальнення інформації про матеріальні витрати за звітний період
Витрати на оплату праці	Для узагальнення інформації про витрати на оплату праці за звітний період
Відрахування на соціальні заходи	Для узагальнення інформації про витрати та відрахування на соціальні заходи
Амортизація	Для узагальнення інформації про суму нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів
Інші операційні витрати	Для обліку операційних витрат, що не відображаються на інших рахунках класу 8

Для обліку витрат за видами діяльності Планом рахунків призначено рахунок класу 9. За дебетом рахунків класу 9 відображаються суми витрат, за кредитом – списання суми витрат у кінці звітного періоду на рахунок 79 «Фінансові результати» [44].

Для обліку витрат за економічними елементами Планом рахунків призначено рахунки класу 8, за допомогою яких ведеться накопичення інформації про операційні витрати за елементами. За дебетом рахунків класу 8 відображаються суми визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 23 «Виробництво» або на рахунок класу 9 [44].

Підприємство самостійно обирає варіант ведення обліку витрат.

Згідно Наказу про облікову політику передбачається застосування для обліку витрат звітного періоду лише рахунків класу 9.

Бухгалтерські записи з обліку адміністративних витрат наведені у таблиці 2.20.

Таблиця 2.20 – Бухгалтерські записи з обліку адміністративних витрат

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
	Дт	Кт	
1	2	3	4
1 Нараховано заробітну плату адміністративному персоналу	92	661	2400,2
2 Нараховано ЄСВ на заробітну плату адміністративному персоналу	92	651	528,044

Продовження таблиці 2.20

1	2	3	4
3 Списано запаси на утримання офісу	92	201	7,54
4 Нараховано амортизацію офісу	92	131	20,21
5 Прийнято рахунок за електроенергію, опалення, водопостачання офісу	92	631	8,147
6 Нараховано резерв на оплату відпусток адміністративного персоналу	92	471	600,05
7 Відображено інші адміністративні витрати (юридичні та аудиторські послуги)	92	685	280,74
8 Нараховано амортизацію нематеріальних активів	92	13	421,35
9 Відображено розрахунково-касове обслуговування	92	31	11,8
10 Списано адміністративні витрати на фінансовий результат	79	92	4278,081

Облік витрат на збут відображено у таблиці 2.21.

Таблиця 2.21 – Бухгалтерські записи з обліку витрат на збут

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
	Дт	Кт	
1	2	3	4
1 Нараховано заробітну плату торговим агентам, зайнятих збутом продукції	93	661	50,61
2 Нараховано ЄСВ на заробітну плату торговим агентам, зайнятих збутом продукції	93	651	11,1342
3 Нараховано амортизацію складу	93	131	110,29
4 Списано пакувальні матеріали для готової продукції	93	201	189,4963
5 Нараховано резерв на оплату відпусток торговим агентам	93	471	12,6525
6 Прийнято рахунок за електроенергію, опалення, водопостачання складу	93	631	12,841
7 Списано розподілені загальновиробничі витрати:	79	93	387,024

Інші операційні витрати ПрАТ «Кредмаш» приведені у таблиці 2.22.

Таблиця 2.22 – Бухгалтерські записи з обліку інших операційних витрат

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
	Дт	Кт	
1	2	3	4
1 Нараховано резерв сумнівних боргів на дебіторську заборгованість за реалізовані товари, роботи, послуги	94	38	165,049
2 Списано собівартість реалізованих виробничих запасів	94	201	3415,011
3 Списано нестачу запасів	94	20,26	975,64
4 Нараховано штрафи, пеня за прострочку платежу	94	68	184,51
5 Списано інші операційні витрати на фінансовий результат	79	94	4740,21

Витрати діяльності – адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати в кінці кварталу списуються у порядку закриття дебетового

обороту на рахунок 79 «Фінансові результати» для визначення прибутку або збитку [44].

2.5 Оплата праці згідно облікової політики підприємства

В обліковій політиці також відображаються форми та системи оплати праці, а також нарахування резерву на оплату відпусток.

Основою організації оплати праці є тарифна система.

Тарифна система – це сукупність кваліфікаційних тарифних розрядів та відповідних їм тарифних коефіцієнтів, за якими визначається розмір тарифних ставок оплати праці працівників у залежності від складності виконуваних робіт та кваліфікації працівників. Вона включає тарифні сітки, тарифні ставки, тарифні схеми посадових окладів, професійні стандарти та кваліфікаційні характеристики.

Тарифна система сама по собі не дає можливості розраховувати заробіток працівників. За допомогою тарифної системи враховується якість праці, а витрати враховуються за допомогою форм і систем оплати праці. Основними формами оплати праці є відрядна та погодинна.

Відрядна форма оплати праці – це оплата праці, при якій заробітна плата прямо залежить від кількості виробленої продукції у встановлений час.

Погодинна форма оплати праці – це оплата за відпрацьований час [45].

Підприємство самостійно розробляє схеми посадових окладів, а також в залежності від того, що є вимірниками фактичних витрат праці (кількість виготовленої продукції або кількість відпрацьованого часу) використовують форму і систему оплати праці.

Згідно Наказу про облікову політику на ПрАТ «Кредмаш» для працівників, які зайняті у виробництві використовується відрядна форма оплати праці, а для працівників, які зайняті обслуговуванням – погодинна оплата праці.

Окрім нарахування основної заробітної плати, підприємство здійснює нарахування додаткової заробітної плати.

Додаткова заробітна плата – це винагорода за працю понад встановлених норм. Вона включає доплати й надбавки.

Кодексом законів про працю України встановлюються норми оплати праці [46]:

- за роботу в понаднормовий час;
- за святкові, неробочі дні;
- за роботу у нічний час.

За роботу у нічний час підприємство самостійно визначає суму доплати і відображає в обліковій політиці. В додаткову заробітну плату входять надбавки за трудові успіхи.

В обліковій політиці підприємства встановлюються умови оплати праці за надурочний час; за нічний час; за простій, який мав місце не з вини працівника; святкові та вихідні тощо, а також встановлюються розміри надбавок [45].

Обліковою політикою визначаються порядок виплати заробітної плати та строки виплати.

2.6 Облік забезпечень та зобов'язань

В господарській діяльності підприємства можуть виникати умовні зобов'язання, щодо яких сума і час майбутніх платежів не визначені. Такі зобов'язання з невизначеною сумою або часом погашення на дату балансу називаються забезпеченням.

Методологічні засади формування інформації про забезпечення відображені у НП(С)БО №11 «Зобов'язання» [14].

Забезпечення – це зобов'язання з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу [14].

Непередбачене зобов'язання – це зобов'язання, що може виникнути внаслідок минулих подій та існування якого буде підтверджено лише тоді, коли відбудеться або не відбудеться одна чи більше невизначених майбутніх подій, над якими підприємство не має повного контролю; або теперішнє зобов'язання, що виникає внаслідок минулих подій, але не визнається, оскільки малоймовірно, що для врегулювання зобов'язання потрібно буде використати ресурси, які втілюють у собі економічні вигоди, або оскільки суму зобов'язання не можна достовірно визначити [14].

Нормами НП(С)БО №11 «Зобов'язання» передбачено забезпечення для відшкодування наступних витрат на виплату відпусток працівникам. Сума забезпечення на оплату відпусток визначається щомісяця як добуток фактично нарахованої працівникам заробітної плати та відсотка, що розраховується як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці з урахуванням відповідної суми відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування [14].

На ПрАТ «Кредмаш» згідно Наказу про облікову політику створюються забезпечення на оплату відпусток (таблиця 2.23).

Таблиця 2.23 – Забезпечення на виплату відпусток працівникам за звітний рік

Забезпечення на виплату відпусток працівникам	Залишок на початок року, тис. грн.	Нараховано, тис. грн.	Використано, тис. грн.	Залишок на кінець року, тис. грн.
1	2	3	4	5
Поточне	-	1 917	1 705	212
Довгострокове	397	-	397	-
Разом:	397	1 917	2 102	212

Згідно НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» [14] оцінка поточної дебіторської заборгованості на дату балансу значною мірою залежить від ступеню визначеності її погашення.

Залежно від платоспроможності дебіторів має місце сумнівна або безнадійна дебіторська заборгованість.

Сумнівний борг – це поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує невпевненість її погашення боржником [14].

Безнадійна дебіторська заборгованість – це поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позивної давності [14].

Наявність сумнівного боргу обумовлює можливі втрати доходу і зменшення прибутку.

Для достовірної оцінки поточної дебіторської заборгованості на дату балансу, згідно із принципом обачності слід виключати сумнівну дебіторську заборгованість зі складу поточної дебіторської заборгованості, тому поточна дебіторська заборгованість відображається у балансі за чистою реалізаційною вартістю.

Чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості – це сума поточної дебіторської заборгованості за вирахуванням резерву сумнівних боргів [14].

Згідно облікової політики ПрАТ «Кредмаш» на підприємстві створено резерв сумнівних боргів.

Величина сумнівних боргів визначена виходячи з класифікації дебіторської заборгованості, питомої ваги безнадійних боргів і платоспроможності окремих дебіторів [14].

Розрахунок величини сумнівних боргів на основі класифікації дебіторської заборгованості передбачає групування дебіторської заборгованості за термінами її погашення зі встановленням коефіцієнта сумнівності для кожної групи.

Коефіцієнт сумнівності встановлюється підприємством, виходячи з фактичної суми безнадійної дебіторської заборгованості за попередні звітні періоди. При цьому підприємство самостійно визначає групи за строками непогашення поточної дебіторської заборгованості та періоди спостереження.

Коефіцієнт сумнівності визначається як відношення величини безнадійної дебіторської заборгованості у складі дебіторської заборгованості до величини дебіторської заборгованості відповідної групи.

Величина сумнівних боргів визначається як сума добутків поточної дебіторської заборгованості та коефіцієнта сумнівності [14].

Підприємство розподіляє величину дебіторської заборгованості за групами на власний розсуд.

Дебіторська заборгованість ПрАТ «Кредмаш» за товари, роботи та послуги наведена у таблиці 2.24.

За строками погашення її поділено на три групи:

- група 1 – до 30 днів;
- група 2 – 31-60 днів;
- група 3 – більше ніж 60 днів.

Таблиця 2.24 – Дебіторська заборгованість ПрАТ «Кредмаш»

Дата балансу	Сальдо дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги відповідної групи, тис. грн.			Заборгованість, що визнана безнадійною в наступному році, у складі сальдо дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги відповідної групи на кінець попереднього року, тис. грн.		
	Група 1	Група 2	Група 3	Група 1	Група 2	Група 3
1	2	3	4	5	6	7
31.12.2020	4683,663	6938,76	4047,61	867,345	346,938	505,951
31.12.2021	71298,3	7461,45	4145,25	1048,504	219,454	592,179
31.12.2022	19213,59	4377,78	729,63	519,286	104,233	42,919
Разом	137348,52	18777,99	8922,49	2435,136	670,625	1141,049

Для обліку резерву сумнівних боргів застосовується рахунок 38 «Резерв сумнівних боргів». За кредитом рахунку відображається створення резерву, за дебетом – списання сумнівної заборгованості та безнадійних боргів [44].

Створення резерву та списання сумнівних боргів наведені у таблиці 2.25.

Таблиця 2.25 – Створення резерву та списання сумнівних боргів за звітний рік

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис грн.
	Дт	Кт	
1	2	3	4
1 Нараховано резерв сумнівних боргів	94	38	165049
2 Списано безнадійну дебіторську заборгованість за рахунок резерву сумнівних боргів	38	36	4246,81

Резерв сумнівних боргів дає можливість рівномірного погашення безнадійної дебіторської заборгованості.

2.7 Організація документообігу та бухгалтерського обліку підприємства

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [9] підприємство самостійно обирає форму організації бухгалтерського обліку. На ПрАТ «Кредмаш» створена бухгалтерська служба на чолі з головним бухгалтером, яка веде бухгалтерський облік та складає фінансову звітність.

В Наказі про облікову політику також відображаються форми бухгалтерського обліку.

ПрАТ «Кредмаш» використовує журнально-ордерну форму бухгалтерського обліку та обробляє облікові дані з використанням баз бухгалтерії.

На підприємстві розроблено робочий План рахунків бухгалтерського обліку з додатковими субрахунками та аналітичними рахунками.

ПрАТ «Кредмаш» самостійно затвердило правила документообігу та визначило права працівників на підписання документів.

Документообіг – це рух документів в установі від моменту створення або одержання до моменту передачі в архів [47].

Документообіг включає в себе декілька етапів – створення, узгодження, реєстрація, ознайомлення, підписання, контроль виконання, зберігання [48].

Згідно Наказу про облікову політику затверджено графік документообігу.

Підставою для бухгалтерського обліку є первинні документи.

Первинний документ – це документ, який містить відомості про господарську операцію [9]. Вони можуть бути складені в електронному або паперовому вигляді.

Первинні документи містять наступні обов'язкові реквізити:

- назву документа чи форми;
- дату складання;
- назву підприємства;
- зміст та обсяг господарської операції;
- одиниця виміру господарської операції;

- посади осіб, які відповідальні за господарську операцію і правильність її оформлення;
- підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Також існують додаткові реквізити:

- ідентифікаційний код підприємства з Державного реєстру;
- номер документа;
- підстава для здійснення операцій;
- дані про документ, що засвідчує особу-одержувача та інші.

Відповідальність за своєчасну і якісну підготовку документів, рух у встановлені графіком документообігу строки і достовірність даних, що містяться в документах, несуть особи, які склали та підписали ці документи.

Співробітники, які ведуть бухгалтерський облік, повинні ознайомитися з первинними документами за формою і змістом. Тобто необхідно перевірити наявність обов'язкових реквізитів у документі та відповідність господарських операцій, які відображені в документі, чинному законодавству, а також логічну узгодженість окремих показників операції.

Керівник підприємства стежить за тим, щоб факти здійснення всіх господарських операцій були зафіксовані в первинних документах і щоб всі підрозділи, служби і співробітники виконували правомірні вимоги головного бухгалтера або іншої особи, відповідальної за ведення бухгалтерського обліку щодо порядку оформлення та подання документів.

Для підтримки належного порядку в системі документообігу необхідно вказати в графіку прізвища конкретних посадових осіб, які видають, підписують або передають бухгалтеру той чи інший документ для обробки і подальшого зберігання.

Контроль за дотриманням документообігу здійснює головний бухгалтер підприємства.

Завершальним етапом документообігу є формування справ облікової служби для організації поточного та довгострокового зберігання за кожним видом документів.

Первинні документи, що відносяться до певного облікового регістру, перед передачею до архіву комплектуються в хронологічному порядку з оформленням довідки для архіву.

Відповідальність за стан зберігання і цілісність документів несуть особи, уповноважені головним бухгалтером або іншою особою, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.

Документи повинні перевірятися протягом встановленого терміну, який підприємство обирає самостійно, і який повинен становити не менше трьох років.

З моменту заведення і до моменту передачі в архів підприємства справи зберігаються за місцем їх формування, у зв'язку з чим необхідно розрізняти поточний і постійний архів бухгалтерських документів.

Поточний архів створюється в бухгалтерії для зберігання документів за поточний рік або місяць.

Постійний архів організовується в спеціально обладнаному приміщенні зі стелажми для розміщення на них папок з документами.

Знищенню підлягають бухгалтерські документи, термін зберігання яких закінчився і які перевірялися державною податковою інспекцією з питань дотримання податкового законодавства і не пов'язані зі слідчими або судовими справами у разі виникнення спорів.

Для знищення документів створюється експертна комісія, до складу якої входять як співробітники підприємства, так і співробітники державної архівної установи. Акти, затверджені експертною комісією, разом з описом справи передаються на розгляд експертно-перевірної комісії державної архівної установи. Після схвалення актів описи та акти затверджуються керівником підприємства. Для знищення справи передаються організаціям, що здійснюють переробку вторинної сировини. При цьому складаються накладні із зазначенням ваги макулатури, що передається на переробку (номер накладної, дата передачі на переробку та вага макулатури згодом вносяться до акта про знищення) [49].

Висновки до другого розділу. Приведена організаційно-економічна характеристика ПрАТ «Кредмаш». Вивчено, що підприємство займається

виробництвом машин і устаткування для добувної промисловості та будівництва, а також іншими видами діяльності.

Розглянуто облік нарахування амортизації основних засобів, який ведеться за НП(С)БО №7 «Основні засоби».

Основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Відповідно до НП(С)БО №7, передбачено п'ять методів нарахування амортизації: прямолінійний метод; метод зменшення залишкової вартості; метод прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивний метод та виробничий метод. На ПрАТ «Кредмаш» використовується метод прямолінійного списання. Наведено бухгалтерські записи з обліку нарахування амортизації основних засобів та списання амортизації верстату за обраним методом.

Вивчено облік вибуття запасів. Облік запасів на підприємствах, поняття, класифікація, оцінка та методи їх вибуття відображаються у НП(С)БО №9 «Запаси». Підприємство самостійно обирає метод оцінки при вибутті запасів та висвітлює його у Наказі про облікову політику.

Запаси – це активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності, перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва, утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Запаси відображаються за первісною вартістю, яка залежить від наступних способів надходження: придбання за грошові кошти; виготовлення на підприємстві; внесення до статутного капіталу; одержання на безоплатній основі; придбання в результаті обміну. На ПрАТ «Кредмаш» основним шляхом надходження запасів є придбання за грошові кошти.

Вибуття запасів відбувається за методами: ідентифікованої собівартості; середньозваженої собівартості; методом ФІФО; нормативних затрат та ціни продажу. На ПрАТ «Кредмаш» використовується метод ФІФО. Наведено бухгалтерські записи з вибуття запасів.

Досліджено розподіл загальновиробничих витрат та відображення витрат в обліку. Облік витрат ведеться згідно НП(С)БО №16 «Витрати». Підприємство самостійно обирає список постійних та змінних загальновиробничих витрат та базу розподілу.

Загальновиробничі витрати – це непрямі витрати, пов'язані з організацією виробництва. Вони діляться на постійні та змінні загальновиробничі витрати.

Постійні загальновиробничі витрати – це непрямі виробничі витрати, які залишаються відносно незмінними незалежно від обсягу виробництва, такі як амортизаційні відрахування, витрати на технічне обслуговування та утримання будівель та обладнання підприємства, а також адміністративні витрати.

Змінні загальновиробничі витрати – це непрямі виробничі витрати, які змінюються прямо пропорційно обсягу виробництва, включаючи вартість допоміжних матеріалів та непрямі витрати на оплату праці

Нормальна потужність – це очікуваний середній обсяг діяльності, що може бути досягнутий за умов звичайної діяльності підприємства протягом кількох років або операційних циклів.

Витрати підприємства також класифікуються за видами діяльності так економічними елементами. Наведено бухгалтерські записи з обліку адміністративних витрат.

Розглянуто оплату праці згідно облікової політики підприємства. Тарифна система – це сукупність кваліфікаційних тарифних розрядів та відповідних їм тарифних коефіцієнтів, за якими визначається розмір тарифних ставок оплати праці працівників у залежності від складності виконуваних робіт та кваліфікації працівників. Вона включає тарифні сітки, тарифні ставки, тарифні схеми посадових окладів, професійні стандарти та кваліфікаційні характеристики.

Основними формами оплати праці є відрядна та погодинна.

Відрядна форма оплати праці – це оплата праці, при якій заробітна плата прямо залежить від кількості виробленої продукції у встановлений час.

Погодинна форма оплати праці – це оплата за відпрацьований час.

Згідно Наказу про облікову політику на ПрАТ «Кредмаш» для працівників, зайнятих у виробництві використовується відрядна форма оплати праці, а для працівників, зайнятих обслуговуванням – погодинна оплата праці.

Вивчено облік забезпечень та зобов'язань. Методологічні засади формування інформації про забезпечення відображені у НП(С)БО №11 «Зобов'язання».

Забезпечення – це зобов'язання з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу.

Непередбачене зобов'язання – це зобов'язання, що може виникнути внаслідок минулих подій та існування якого буде підтверджено лише тоді, коли відбудеться або не відбудеться одна чи більше невизначених майбутніх подій, над якими підприємство не має повного контролю; або теперішнє зобов'язання, що виникає внаслідок минулих подій, але не визнається, оскільки малоімовірно, що для врегулювання зобов'язання потрібно буде використати ресурси, які втілюють у собі економічні вигоди, або оскільки суму зобов'язання не можна достовірно визначити.

На ПрАТ «Кредмаш» створюються забезпечення на оплату відпусток.

Розглянуто сумнівну та безнадійну дебіторську заборгованість.

Сумнівний борг – це поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує невпевненість її погашення боржником.

Безнадійна дебіторська заборгованість – це поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позивної давності.

На ПрАТ «Кредмаш» створюється резерв сумнівних боргів. Підприємство розподіляє величину дебіторської заборгованості за групами на власний розсуд.

Досліджено організацію документообігу та бухгалтерського обліку підприємства. ПрАТ «Кредмаш» використовує журнально-ордерну форму бухгалтерського обліку та обробляє облікові дані з використанням баз бухгалтерії.

Документообіг – це рух документів в установі від моменту створення або від одержання від контрагента до моменту передачі на зберігання до архіву.

Він включає в себе наступні етапи: створення; узгодження; реєстрація; ознайомлення; підписання; контроль виконання; зберігання, здійснення яких були розглянуті на ПрАТ «Кредмаш».

Підставою для бухгалтерського обліку є первинні документи.

Первинний документ – це документ, який містить відомості про господарську операцію.

Контроль за дотриманням документообігу здійснює головний бухгалтер підприємства. Відповідальність за стан зберігання і цілісність документів несуть особи, уповноважені головним бухгалтером або іншою особою, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.

3 Вплив змін облікової політики на ефективність підприємства

3.1 Вплив зміни методу нарахування амортизації

Згідно із НП(С)БО 7 «Основні засоби» [14] підприємство самостійно обирає один із раніше зазначених методів нарахування амортизації активу.

На ПрАТ «Кредмаш» використовується метод прямолінійного списання. Він дає рівномірність розподілу амортизації між обліковими періодами, що дозволяє планувати витрати.

Підприємство придбало верстат, первісна вартість якого складає 80000 грн., ліквідаційна вартість 5074 грн., строк служби 14 років.

Нарахування амортизації за різними методами наведені у таблицях 3.1-3.4.

Таблиця 3.1 – Нарахування амортизації методом прямолінійного списання

Показник	1-й рік	2-й рік	3-й рік	4-й рік	5-й рік	14-й рік
1	2	3	4	5	6	7
1 Первісна вартість верстату, грн.	77500	71964,29	66428,57	60892,86	55357,14	10610,12
2 Амортизація за рік, грн.	5535,71	5535,71	5535,71	5535,71	5535,71	5535,71
3 Амортизація за місяць, грн.	461,31	461,31	461,31	461,31	461,31	461,31
4 Залишкова вартість верстату, грн.	71964,29	66428,57	60892,86	55357,14	54895,83	5074,40

Згідно із даних таблиці, вартість об'єкта зменшується рівномірно протягом терміну його експлуатації.

Нарахування амортизації методом зменшення залишкової вартості активів надано у таблиці 3.2

Таблиця 3.2 – Нарахування амортизації методом зменшення залишкової вартості

Показник	1-й рік	2-й рік	3-й рік	4-й рік	5-й рік	14-й рік
1	2	3	4	5	6	7
1 Первісна вартість верстату, грн.	80000	62456	48759,4	38066,46	29718,49	6159,58
2 Амортизація за рік, грн.	17544	13696,6	10692,94	8347,98	6517,26	1102,56
3 Амортизація за місяць, грн.	1462	1141,38	891,08	695,66	543,11	91,88039
4 Залишкова вартість верстату, грн.	62456	48759,4	38066,46	29718,49	23201,22	5057,01

За цим методом враховується ліквідаційна вартість об'єкта, за допомогою якої визначається річна норма амортизації, що потім множиться на залишкову вартість об'єкта станом на звітний період.

Нарахування амортизації методом прискореного зменшення залишкової вартості надано у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Нарахування амортизації методом прискореного зменшення залишкової вартості

Показник	1-й рік	2-й рік	3-й рік	4-й рік	5-й рік	14-й рік
1	2	3	4	5	6	7
1 Первісна вартість верстату, грн.	80000	68568	58769,63	50371,45	43173,37	10777,04
2 Амортизація за рік, грн.	11432	9798,37	8398,18	7198,08	6169,47	1540,04
3 Амортизація за місяць, грн.	952,67	816,53	699,85	599,84	514,12	128,34
4 Залишкова вартість верстату, грн.	68568	58769,63	50371,45	43173,37	37003,9	9237,00

При використанні методу прискореної амортизації ліквідаційна вартість об'єкта не враховується, а річна норма амортизації подвоюється.

Нарахування амортизації за кумулятивним методом відображено у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 – Нарахування амортизації кумулятивним методом

Показник	1-й рік	2-й рік	3-й рік	4-й рік	5-й рік	14-й рік
1	2	3	4	5	6	7
1 Первісна вартість верстату, грн.	80000	69333,33	60749,21	53806,44	48169,57	28278,46
2 Амортизація за рік, грн.	10666,67	8584,13	6942,77	5636,87	4587,58	269,32
3 Амортизація за місяць, грн.	888,89	715,34	578,56	469,74	382,30	22,44
4 Залишкова вартість верстату, грн.	69333,33	60749,21	53806,44	48169,57	43582	28009,14

Найбільша сума амортизації нараховується у перший рік, а потім вона зменшується з року в рік.

Вплив обраного методу нарахування амортизації на прибуток підприємства наведено у таблиці 3.5

Таблиця 3.5 – Зміна прибутку в залежності від обраного методу нарахування амортизації

Показник	1-й рік	2-й рік	3-й рік	4-й рік	5-й рік	14-й рік
1	2	3	4	5	6	7
1 Річна амортизація за методом прямолінійного списання	5535,71	5535,71	5535,71	5535,71	5535,71	5535,71
2 Річна амортизація за методом зменшення залишкової вартості	17544	13696,6	10692,94	8347,98	6517,26	1102,56

Продовження таблиці 3.5

1	2	3	4	5	6	7
3 Різниця між сумою амортизаційних витрат	-12008,29	-8160,89	-5157,23	-2812,27	-981,55	4433,15
4 Річна амортизація за методом прискореного зменшення залишкової вартості	11432	9798,37	8398,18	7198,08	6169,47	1540,04
5 Різниця між сумою амортизаційних витрат	-5896,29	-4262,66	-2862,47	-1662,37	-633,76	3995,67
6 Річна амортизація за кумулятивним методом	10666,67	8584,13	6942,77	5636,87	4587,58	269,32
7 Різниця між сумою амортизаційних витрат	-5130,96	-3048,42	-1407,06	-101,16	948,13	5266,39

Отже, при прямолінійному методі витрати на відрахування є постійно однаковими. Суми розподілені рівномірно по роках, що з одного боку не впливає на величину прибутку та податку на прибуток, проте з іншого боку, основні засоби зношуються, що не враховується у цьому методі. Відповідно, такі суми витрат недоцільні та призводять до зменшення прибутку.

При застосуванні методу зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості та кумулятивного, у перші роки експлуатації активу витрати є більшими, ніж в останні роки використання. Витрати поступово зменшуються, враховуючи знос основних засобів. Це веде до збільшення прибутку, і відповідно, до збільшення податку на прибуток.

Інакше кажучи, прямолінійний метод нарахування амортизації менш ефективний, у порівнянні з іншими, адже не враховує знос об'єкта.

Крім описаних вище методів нарахування амортизації, підприємство також може застосовувати норми та методи, передбачені Податковим кодексом. Проте, у такому випадку, суб'єкт господарювання повинен розуміти, що суми амортизації, визначені відповідно до принципів податкового обліку, та суми, отримані у фінансовому обліку, не співпадатимуть. Балансова вартість основних засобів, яка використовується для цілей податкового обліку, не відповідає балансовій вартості основних засобів у фінансовому обліку.

3.2 Вплив зміни методу списання запасів

Згідно зі стандартами бухгалтерського обліку, підприємство самостійно обирає метод вибуття запасів, враховуючи специфіку своєї діяльності, і обов'язково висвітлює його в Наказі про облікову політику. До всіх запасів однакового характеру та призначення застосовується однакова формула собівартості.

Відповідно до Наказу про облікову політику, на ПрАТ «Кредмаш» використовується метод ФІФО для вибуття запасів (таблиця 3.6).

Таблиця 3.6 – Вибуття запасів за методом ФІФО

Дата	Придбано			Продано			Залишок		
	Кількість, шт.	Ціна, грн.	Сума, грн.	Кількість, шт.	Ціна, грн.	Сума, грн.	Кількість, шт.	Ціна, грн.	Сума, грн.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1.01							1552	154	239008
7.01	488	154	75152				2040	154	314160
9.01				1050	154	161700	990	154	152460
16.01	760	157	119320				990 760	154 157	152460 119320
18.01				990 266	154 157	152460 41762	494	157	77558
20.01	358	158	56564				852	158	134616
Разом за січень			251036			358892			134616

При застосуванні даного методу, запаси, які надійшли раніше за часом будуть списані у першу чергу.

Метод ФІФО є найбільш реалістичним з точки зору відображення даних фінансового стану в Балансі, оскільки максимально наближає вартість запасів до поточної ринкової вартості, але в той же час може призвести до заниження витрат.

Вибуття запасів за методом середньозваженої собівартості приведено у таблиці 3.7.

Таблиця 3.7 – Вибуття запасів за методом середньозваженої собівартості

Дата	Придбано			Продано			Залишок		
	Кількість, шт.	Ціна, грн.	Сума, грн.	Кількість, шт.	Ціна, грн.	Сума, грн.	Кількість, шт.	Середня ціна грн.	Сума, грн.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1.01							1552	154	239008
7.01	488	154	75152				2040	154	314160
9.01				1050	154	161700	990	154	152460
16.01	760	157	119320				1750	155,5	272125
18.01				1256	155,5	195308	494	155,5	76817
20.01	358	158	56564				852	156,75	133551
Разом за січень	1606		251036	2306		357008	852	156,75	133551

Метод середньозваженої собівартості досить простий, оскільки не вимагає детального обліку запасів і забезпечує рівномірність списань. Однак, визначаючи середнє значення результату, втрачається точність розрахунку. Витрати є меншими, але і прибуток та податок на прибуток, відповідно, будуть менші.

3.3 Вплив зміни створення резерву сумнівних боргів

У процесі своєї господарської діяльності підприємство стикається з проблемою дебіторської заборгованості, і спостерігається постійне зростання її частки в структурі оборотних активів суб'єкта господарювання. Окрім цього, спостерігається поява простроченої та безнадійної заборгованості, яка у свою чергу призводить до скорочення швидкості обігу грошових коштів. Тому виникає необхідність розробки та впровадження ефективних методів управління дебіторською заборгованістю, одним з яких є формування резерву сумнівних боргів.

В основі формування резерву сумнівних боргів лежить принцип, згідно з яким методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, мають на меті запобігати заниженню оцінки зобов'язань і витрат та завищенню оцінки активів та доходів підприємства. Відповідно, резерв сумнівних боргів виступає інструментом коригування оцінки дебіторської заборгованості. При цьому питання, пов'язані з

необхідністю створення резерву, вибором методу і термінів його нарахування, а також бази нарахування, є актуальними питаннями в сучасній обліковій практиці.

Основне призначення резерву сумнівних боргів – «амортизувати» той негативний вплив, що справляє на фінансовий стан підприємства списання безнадійної дебіторської заборгованості, на яку цілком може перетворитися сумнівна заборгованість.

НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» [14] визначає, що сума резерву визначається одним із двох методів:

- за абсолютною сумою сумнівної заборгованості. За цим методом сума резерву визначається на основі аналізу платоспроможності підприємства-боржника;
- із застосуванням коефіцієнта резервування. За цим методом сума резерву рахується шляхом множення суми залишку дебіторської заборгованості на початок періоду на коефіцієнт сумнівності.

Підприємство обирає один з методів розрахунку резерву, який фіксується в Наказі про облікову політику.

У разі того, якщо підприємство не буде створювати резерв сумнівних боргів, відповідно, у нього не буде витрат, що обумовлюватиме збільшення прибутку. Проте, якщо підприємство має ризики, які пов'язані з тим, що інше підприємство є неплатоспроможним і не в змозі погасити свою заборгованість, то у такому випадку ризик отримання збитків зростає.

Тобто, створення резерву сумнівних боргів рівними сумами дозволяє планувати прибуток, і у разі непогашення заборгованостей, він допоможе уникнути критичного удару по рентабельності підприємства.

Для підприємства, яке займається реалізацією та має багатьох покупців, необхідно створювати резерв сумнівних боргів.

3.4 Основні напрямки управління обліковою політикою підприємства

Сучасний стан нормативного регулювання бухгалтерського обліку характеризується багаторівневим характером методів відображення господарських операцій. Наявність альтернативних варіантів вирішення проблем, що виникають в бухгалтерському обліку, дозволяє підприємству обрати найбільш оптимальний варіант, виходячи з особливостей його діяльності, технології виробництва, організаційних особливостей, чисельності працівників, рівня технічного забезпечення як всього підприємства, так і бухгалтерської служби зокрема. Вибір вирішення того чи іншого питання обов'язково має бути відображений в обліковій політиці підприємства [50].

Відповідно до Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [9], підприємство самостійно розробляє систему і форми внутрішньогосподарського обліку, звітності та контролю господарських операцій, визначає [50]:

- права працівників підписувати фінансові документи;
- форми первинних документів, облікових реєстрів і внутрішньої звітності як для фінансового, так і для управлінського обліку;
- правила документообігу та технологію обробки облікової інформації;
- порядок і правила внутрішнього контролю за господарськими операціями;
- посадові інструкції працівників бухгалтерії тощо.

При формуванні облікової політики обов'язковим є врахування принципів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності за НП(С)БО [14].

Необхідно розглядати статичний аспект управління розвитком підприємства – підсистеми, та динамічний – потоки, які поділяються на:

- інформаційно-аналітичні – маркетингові, дослідницькі, планові, економічні, інформаційні, облікові;

- адміністративно-управлінські – координації та регулювання, стимулювання, просування;
- виробничо-технологічні – технологічні, виробничі, дослідних розробок;
- матеріально-фінансові – збутові, закупівельні, логістичні, складські, фінансові.

Інформаційно-аналітичні потоки збирають та обробляють інформацію, необхідну для успішного управління стратегічним розвитком підприємства.

Адміністративно-управлінські потоки забезпечують управління та координацію різних підсистем.

Виробничо-технологічні потоки забезпечують розробку нових технологій та успішне технічне функціонування виробництва.

Матеріальні та фінансові потоки відповідають за функціонування виробничої та фінансової сфер.

Порушення в роботі каналів та їх взаємному узгодженні можуть призвести до проблем у функціонуванні як підприємства в цілому, так і його підсистем. Більшість проблем підприємств виникають через порушення інформаційно-аналітичних потоків. Це потребує формування відповідного обліково-аналітичного забезпечення управління стратегічним розвитком підприємства. Отже, обліково-аналітичне забезпечення управління стратегічним розвитком дає змогу оцінити поточну стратегічну позицію та продемонструвати вектори її зміни в наступних періодах [50].

Облікова політика є важливим інструментом організаційної складової бухгалтерського обліку та фінансової звітності, і при її розробці слід керуватися принципами бухгалтерського обліку та враховувати основні положення МСФЗ [43], деталізуючи їх та надаючи чіткості багатогранним тлумаченням, забезпечуючи достовірність та прозорість фінансової звітності.

Щоб розробити ефективну облікову політику, необхідно розрізняти такі рівні, як державний, проміжний (галузевий, відомчий) і локальний (рівень підприємства) щодо аспектів облікової політики.

Таким чином, облікова політика фактично покликана гармонізувати соціальну та економічну політику компанії в єдиному інформаційному просторі з метою

прийняття рішень, які забезпечують сталий розвиток суб'єкта господарювання. Вона є важливим інструментом організації бухгалтерського обліку та фінансової звітності та передбачає: упорядкування облікових процедур на підприємстві; надання бухгалтерському обліку плановірності та раціональності.

Однак слід також мати на увазі, що облікова політика є невід'ємною частиною фінансової звітності підприємства, і будь-які зміни в ній повинні бути відображені в примітках до фінансової звітності. Таким чином, саме політика дозволяє поєднати бухгалтерські операції та фінансову звітність.

Економічно обґрунтована облікова політика дає змогу підприємству впливати на ефективність використання своїх ресурсів та на фінансово-економічні показники діяльності. Тож для підприємства важливо оцінити свій виробничо-економічний потенціал, шляхом дослідження фінансового стану. Це стане підґрунтям для подальшої розробки стратегії та прийняття управлінських рішень.

Нині розробка облікової політики на українських підприємствах стикається з низкою проблем. Проблеми виникають на самому початку роботи над обліковою політикою, а саме при визначенні пріоритетних напрямків обліку. Представимо перелік основних недоліків в таблиці 3.8 [50].

Таблиця 3.8 – Недоліки облікових політик підприємств України

Недоліки	Характеристика
1	2
Відсутність регламентації	Облікова політика на підприємстві не затверджена наказом керівника.
Відсутність структури	Зміст облікової політики не має конкретно обґрунтованих блоків, що характеризують окремі об'єкти обліку, а являє собою набір змішаних пунктів.
Формальний підхід	Облікова політика не орієнтована на специфіку діяльності підприємства. Вона має «шаблонний» характер.
Охоплені не всі елементи	Облікова політика має суттєві прогалини щодо обліку окремих елементів об'єкта
Розбіжності між відображеними методами та методами, що використовуються на практиці	У разі зміни методу нарахування амортизації або інших методів і процедур до облікової політики необхідно вносити зміни, якщо цього не зробити, виникають розбіжності.
Відсутність обґрунтування податкового обліку	Не розкриті питання організації та ведення податкового обліку на підприємстві.
Відображення кореспонденції	Облікова політика перевантажена типовими кореспонденціями рахунків для окремих об'єктів обліку

Питання, які виникають безпосередньо при розробці та впровадженні облікової політики, так чи інакше пов'язані з нормативно-правовою базою: по-перше, через її обмеженість. Існуюче бухгалтерське та податкове законодавство, яке визначає принципи, методи та прийоми ведення бухгалтерського обліку, є недосконалим, що не дозволяє вирішити велику кількість питань.

По-друге, існуюча нормативна база не містить рекомендацій щодо відображення в обліку та звітності тих чи інших господарських ситуацій – рішення, що приймаються на підприємстві, не мають об'єктивного підґрунтя, а не всі питання можуть бути вирішені за допомогою облікової політики, оскільки не входять до її цілей. До таких ситуацій належать: питання, пов'язані з комерційною таємницею підприємства, зміною облікових оцінок, розкриттям облікової політики у фінансовій звітності тощо. облікової політики тощо.

При виборі того чи іншого методу обліку в обліковій політиці необхідно враховувати раціональність ведення обліку, тому доцільно заздалегідь розробити план певних наслідків застосування різних варіантів. Іншими словами, підприємство має формувати облікову політику поетапно, враховуючи на кожному етапі такі питання:

- визначення цілей використання об'єктів обліку, щодо яких розроблятиметься облікова політика;
- ретельне дослідження та оцінка факторів, які впливатимуть на вибір принципів, методів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності;
- ідентифікація цих принципів і методів з умовами діяльності підприємства та потребами користувачів звітної інформації;
- безпосереднє оформлення облікової політики відповідно до встановлених вимог.

Удосконалення облікової політики є важливим, особливо у світі МСФЗ [34]. Вдосконалення повинно досягатися шляхом оновлення облікової політики та підвищення її якості. Оновлення облікової політики означає їх адаптацію до змін

законодавства та бізнес-процесів. Аналіз змін у бухгалтерському законодавстві означає виявлення змін у способі обліку існуючих об'єктів, тоді як аналіз змін у бізнесі – виявлення нових об'єктів обліку та визначення об'єктів обліку, що використовуються та які потребують змін.

Що стосується якості облікової політики, то вона підлягає вдосконаленню за такими критеріями: економічна доцільність, повнота, неупередженість облікової політики, відповідність нормативно-правовій базі, раціональність методів обліку, відповідність цілям підприємства, автоматизація обліку [17].

Відповідальність за формування облікової політики покладається на керівництво підприємства, але цим не обмежується. Керівництво повинно постійно контролювати дотримання облікової політики та вдосконалювати її, що потребує додаткового навчання осіб, відповідальних за застосування облікової політики; моніторингу змін у законодавстві; інформування працівників про зміни в обліковій політиці та інших заходів [51].

Від правильності обраної облікової політики та її відповідності фактичному виконанню залежить налагоджена та систематична робота компанії, спрямована на максимізацію прибутку суб'єкта господарювання [50].

Отже можемо зробити висновок, що на сучасному етапі існує ряд перешкод для формування та упровадження дієвої облікової політики. Перш за все, не завжди враховується специфіка діяльності підприємства, яка спричинює формальний підхід до застосування облікової політики. Дещо обмежена нормативна база перешкоджає використанню принципів політики обліку для обґрунтування та вирішення важливих проблем конкретного суб'єкта господарювання. Необхідно відслідковувати зміни у законодавстві та відповідно до них адаптувати свою облікову політику.

Важливо враховувати всі складові елементи політики, продумати їх структуру та впевнитися у відсутності розбіжностей із відображеними методами та методами, які будуть застосовуватися. За таких умов, шанси впровадити дієву політику для ефективної діяльності, будуть значно вищі.

Висновки до третього розділу. Розглянуто вплив зміни обраного методу нарахування амортизації. На ПрАТ «Кредмаш» використовується метод

прямолінійного списання. Він дає рівномірність розподілу амортизації між обліковими періодами, проте не враховує знос об'єкта. Методи зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості та кумулятивний враховують знос активу, що і пояснює більші суми відрахування на початку використання об'єкта та їх скорочення під кінець експлуатації.

Досліджено вплив зміни методу списання запасів. На ПрАТ «Кредмаш» використовується метод ФІФО. За цим методом, запаси, які надійшли раніше, будуть раніше списані. Він є найбільш реалістичним, бо відображає фактичні ціни.

Метод середньозваженої собівартості не вимагає детального обліку запасів і забезпечує рівномірність списань. Він передбачає розрахунок вартості одиниці товару, виходячи з середніх цін. При використанні даного методу, втрачається точність розрахунку і витрати є усередненими.

Розглянуто вплив зміни створення резерву сумнівних боргів. Якщо підприємство створює резерв сумнівних боргів, воно зможе уникнути критичного удару по рентабельності, у разі непогашення заборгованості. Якщо підприємство не створює резерв, існують ризики отримання збитку.

До основних шляхів управління обліковою політикою відносяться: врахування специфіки діяльності підприємства; упорядкування процедур обліку; продумана структура Наказу про облікову політику; уникнення зайвої деталізації; узгодження відображених методів та методів які використовуються; охоплення всіх елементів.

Висновки

Кваліфікаційна робота на тему «Організація обліку господарської діяльності та аналіз фінансового стану промислового підприємства з метою удосконалення дієвої облікової політики» складається з трьох розділів.

У першому розділі «Теоретичні аспекти організації облікової політики підприємства» досліджено поняття облікової політики, методика її формування та документального оформлення на підприємстві.

Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності.

Формування облікової політики проходить кілька етапів: встановлення предмету облікової політики; визначення факторів впливу на її формування; аналіз загальновизнаних припущень у побудові облікової політики; вибір потенційно придатних способів ведення бухгалтерського обліку; безпосередній вибір способів ведення бухгалтерського обліку для підприємства та документальне оформлення.

Облікова політика базується на основних принципах бухгалтерського обліку та фінансової звітності: повноти висвітлення; автономності; послідовності; безперервності; нарахування; превалювання сутності над формою; єдиного грошового вимірника та інших принципах, які визначені НП(С)БО та МСФЗ.

Документальне оформлення облікової політики здійснюється у вигляді Наказу про облікову політику, Наказу про організацію бухгалтерського обліку та Положення.

У другому розділі «Організація обліку господарської діяльності приватного акціонерного товариства «Кредмаш»» була вивчена організаційно-економічна характеристика підприємства, а також розглянуто облік нарахування амортизації основних засобів; облік списання запасів; розподіл та відображення загальновиробничих витрат, витрат на оплату праці та облік зобов'язань і забезпечень. Було розглянуто документообіг та організацію бухгалтерського обліку на підприємстві.

Об'єктом дослідження є приватне акціонерне товариство «Кредмаш». Основним видом діяльності є виробництво машин і устаткування для добувної промисловості та будівництва. Організаційно-правовою формою юридичної особи ПрАТ «Кредмаш» є акціонерне товариство.

Було проаналізовано фінансовий стан підприємства та здійснено висновок, що фінансовий стан є задовільним, однак у зв'язку зі складною економічно-політичною ситуацією, він значно погіршився.

У даному розділі було досліджено обрані методи ведення облікової політики.

Для нарахування амортизації основних засобів ПрАТ «Кредмаш» використовує метод прямолінійного списання. Він передбачає рівномірний розподіл сум протягом строку використання об'єкта.

Для вибуття запасів використовується метод ФІФО, за яким запаси, що надійшли раніше, будуть раніше списані.

Розподіл загальновиробничих витрат здійснюється пропорційно заробітній платі виробничих працівників.

Для оплати праці працівників, які зайняті у виробництві використовується відрядна форма оплати праці, а для працівників, які зайняті обслуговуванням – погодинна оплата праці.

На ПрАТ «Кредмаш» створюються резерви для оплати відпусток та погашення безнадійної дебіторської заборгованості.

Для організації бухгалтерського обліку підприємство використовує журнально-ордерну форму бухгалтерського обліку та обробляє облікові дані з використанням баз бухгалтерії. На підприємстві створена бухгалтерська служба на чолі з головним бухгалтером, яка веде бухгалтерський облік та складає фінансову звітність.

Графік документообігу та визначення прав працівників на підписання документів затверджено підприємством самостійно. Документообіг включає етапи створення; узгодження; реєстрації; ознайомлення; підписання; контролю виконання та зберігання.

Відповідальність за своєчасну і якісну підготовку документів, рух у встановлені графіком документообігу строки і достовірність даних, що містяться в документах,

несуть особи, які склали та підписали ці документи. Акти для знищення документів затверджуються керівником підприємства.

В третьому розділі «Вплив змін облікової політики на ефективність підприємства» досліджено вплив зміни методів облікової політики на ефективність діяльності підприємства.

В результаті зміни методу нарахування амортизації основних засобів визначено, що суми амортизації у перші роки будуть більші та поступово знижуватимуться. У зв'язку із цим сума прибутку збільшується. Перевагою методу прямолінійного списання, яке використовує ПрАТ «Кредмаш» є простота у розрахунках, недоліком є те, що він не враховує знос активів. Тобто, амортизація нараховується рівними сумами із року в рік, при цьому об'єкт стає застарілим.

При методі списання запасів ФІФО, спочатку використовуються запаси, які надійшли раніше, тому прибуток у перші періоди може бути завищеним. При використанні методу середньозваженої собівартості, витрати є усередненими, що впливає на точність результатів та зниженню прибутку.

Вплив зміни створення резерву сумнівних боргів негативно відобразиться на ефективності діяльності, адже такий резерв допоможе уникнути критичного удару по підприємству та погасити безнадійну дебіторську заборгованість.

У розділі розглянуто шляхи управління обліковою політикою підприємства, а саме: важливо зважати на специфіку діяльності підприємства; враховувати всі складові елементи облікової політики; переконатися у відсутності розбіжностей із відображеними методами та методами, які будуть практично застосовані; охопити всі елементи; продумати структуру Наказу про облікову політику, водночас уникаючи зайвої деталізації тощо.

Таким чином, вивчивши діючу систему бухгалтерського обліку підприємства, можна відмітити, що облік на ПрАТ «Кредмаш» ведеться згідно нормативно-законодавчої бази, а фінансовий стан підприємства – задовільний, однак складна економічно-політична ситуація у країні перешкоджає нормальній господарській діяльності.

Список використаних джерел

1. Положення про систему запобігання та виявлення академічного плагіату у наукових та навчальних працях працівників і здобувачів вищої освіти: *наказ* № 211 від 28.12.2018 р., УкрДУЗТ. URL : https://kart.edu.ua/wp-content/uploads/2020/03/polo_zap_plagiat.pdf.
2. Юхименко-Назарук І. Теоретичні аспекти облікової політики корпорації. *Економіка і суспільство*, № 7, 2016. С. 997–1004.
3. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : *підручник* / К. : Вид-во "Знання", 2004. 447 с.
4. Бутинець Ф. Ф., Войналович О. П., Томашевська І. Л. Організація бухгалтерського обліку: *підручник*. Житомир : Рута, 2006. 528 с.
5. Пушкар М. С. Облікова політика і звітність: *навчальний посібник*. Тернопіль : Карт-бланш, 2003. 141 с.
6. Пальчук О. В. Облікова політика як інструмент управління обліком. *Наукові праці Кіровоградського національно-технічного університету*. - Сер.: Економічні науки, №7, 2005. С. 213–221.
7. Житний П. Проблеми формування облікової політики та шляхи їх вирішення. *Бухгалтерський облік і аудит*, № 3, 2005. С. 19 – 22.
8. Олійник С. О. Облікова політика: сутність, проблеми та особливості застосування на підприємствах. *PARADIGM OF KNOWLEDGE*, № 3, 2017. – №3. С. 1–12.
9. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : *Закон України* від 16.07.1999 р. № 996-XIV
10. Облікова політика підприємства: *навч. посіб.* / Ю.А. Верига, В.А. Кулик, Ю.О. Ночовна, С.Ю. Іванюк. К.: «ЦУЛ», 2015. 312 с.
11. Іванова А. В., Бондаренко О. М. Облікова політика, її сутність, регламентація і значення для управління підприємством. 2022. URL : <https://er.nau.edu.ua/bitstream/NAU/57462/1/17%20%d0%86%d0%b2%d0%b0%d0%bd>

%d0%be%d0%b2%d0%b0%20%d0%91%d0%be%d0%bd%d0%b4%d0%b0%d1%80%d0%b5%d0%bd%d0%ba%d0%be.pdf.

12. Шпак В. А. Облікова політика – складова організації бухгалтерського обліку. Хмельницький. Вісник Хмельницького національного університету, № 6, 2009.

13. Пилипчук І. В., Рибка Л. П., Корсун І. Б. Сутність та значення облікової політики підприємства. Вісник СНТ ННІ бізнесу і менеджменту ХНТУСГ, № 1, 2020. С. 112–114.

14. Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку в підприємницькій сфері: Міністерство фінансів України [веб-сайт]. URL : <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja>

15. Клевець В. Б. Особливості формування та формалізації облікової політики підприємства. Облік і фінанси АПК: [освітній портал]. URL : <https://magazine.faaf.org.ua/osoblivosti-formuvannya-ta-formalizacii-oblikovoi-politiki-pidpriemstva.html>

16. Щирба М. Принципи та етапи облікової політики підприємства. Світ фінансів, № 4 (13), 2007. URL : <http://sf.wunu.edu.ua/index.php/sf/article/view/227/235>

17. Казак О .О. Теоретичні засади формування облікової політики сучасних підприємств. Ефективна економіка: Електронне наукове видання «Ефективна економіка», 2019. URL : http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/9_2019/59.pdf.

18. Піскунова Н. В. Принципи формування облікової політики та чинники впливу на її вибір. Наукові записки. Серія «Економіка», № 23, 2013. С. 174–177.

19. Яцишин С. Р., Хаблюк О. А. Етапи формування облікової політики підприємств. Фінансово-податкові механізми активізації підприємництва : VI Міжнародна науково-практична конференція, 2011. С. 301– 304.

20. Чацкіс Ю. Д. Організація бухгалтерського обліку: навч. посіб. / Ю. Д. Чацкіс, Е. С. Гейер, О. А. Наумчук, І. О. Власова // Центр учбової літератури. – 2011. – 564 с.

21. Черній М. Я. Формування облікової політики підприємств на основі організаційно-технологічних особливостей діяльності. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу, № 2(23), 2012. С. 381–388.
22. Герасимович І. А. Організація облікової політики сучасного підприємства. Інвестиції: практика та досвід, № 7, 2018. С. 49–53.
23. Про облікову політику : лист Міністерства фінансів України від 21.12.2005 за №31-34000-10-5\27793. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v2779201-05#Text>.
24. Облікова політика підприємства: Конспект лекцій з дисципліни для студентів напряму 6.030509 / укл. О. Р. Кіляр. ТНТУ імені І. Пулюя, 2016. 69 с.
25. Євсєєва О. О. Облікова політика та її складові елементи. Економічний простір. № 105, 2016. С. 67–77.
26. Примаченко О. Л. Документальне оформлення облікової політики підприємства. Збірник матеріалів IV Міжнародної науково-практичної конференції, присвяченої 110-річчю ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» та 20-річчю Федерації професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2016. С. 104–106.
27. Решотка І. В. Облікова політика підприємства: розроблення, затвердження, реалізація, контроль за дотриманням: Кваліфікаційна робота /бакалаврська/, Полтава, 2022. 85 с.
28. Качмар О. В. Документальне оформлення облікової політики аграрних підприємств. Сталий розвиток економіки, № 24, 2014.
29. Дроздова Т. Облікова політика підприємства: структура, формування, зміна. *Все про бухгалтерський облік*. № 8, 2005. С. 52-56.
30. Кулик В. А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку : [монографія] Полтава : РВВ ПУЕТ, 2014. – 373 с.
31. Бутинець Ф. Ф. Організація бухгалтерського обліку : [підручник] / Бутинець Ф. Ф., Войналович О. П., Томашевська І. Л. ; [за ред. Ф. Ф. Бутинця]. – Житомир : Рута, 2006. 528 с.
32. Пушкар М. С. Теорія і практика формування облікової політики : [монографія] / М. С. Пушкар, М. Т. Щирба. – Тернопіль : Карт-бланш, 2010. 260 с.

33. Островерха Р. Е. Організація обліку : [навч. посіб.] / Р. Е. Островерха. – [2-ге вид., перероб. та доп.]. К. : «Центр учбової літератури», 2012. – 568 с.
34. Міняйло В. Як скласти наказ про облікову політику. URL: <http://dtkr.com.ua/show/1cid02811.html>
35. Полякова Л. М. Методика аудиту установчих документів та облікової політики підприємства. *Вісник THEU*, № 3, 2009. С. 468-474.
36. Журавель Г. П. Облікова політика підприємства в ринкових умовах : [навч. посіб.] / Г. П. Журавель, В. Б. Клевець, П. Я. Хомин. К. : «Видавничий дім «Професіонал», 2009. 320 с.
37. Сук Л. К. Організація обліку та контролю на підприємстві : навч. посіб. [для дистанц. навч.] / Л. К. Сук, П. Л. Сук. К. : Університет «Україна», 2007. 321 с.
38. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України України : *Наказ Міністерства Фінансів України № 635 від 27.06.2013.*
39. Ошурков С. Наказ про облікову політику. URL: <https://www.buhoblik.org.ua/uchet/organizacziya-buxgalterskogo-ucheta/2711-nakaz-pro-oblikovu-politiku.html#01>.
40. Мелень О. В., Скуменко Г. В. Організація податкового обліку та формування податкової політики на підприємстві. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*, № 60, 2021. С. 217–221.
41. YouControl : [електронний ресурс]. Інтернет-сторінка Кременчуцький завод дорожніх машин 05762565 URL : https://youcontrol.com.ua/catalog/company_details/05762565/ (дата звернення 12.10)
42. Офіційний сайт ПрАТ "Кредмаш" [Електронний ресурс] URL : <https://kredmash.com/ua/about/information> (дата звернення 12.10).
43. Міжнародні стандарти фінансової звітності : Міжнародний документ від 01.01.2012 URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_023#Text
44. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : *Наказ Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999*

45. Про оплату праці : Закон України № 108/95-ВР від від 24.03.1995 URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text>
46. Кодекс законів про працю України : № 322-VIII від 10.12.1971 URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text>
47. Електронний документообіг: системи, види, особливості впровадження та як він працює в Україні [Електронний ресурс]. – 2024. – Режим доступу до ресурсу: <https://inbase.com.ua/elektronnyj-dokumentobig-systemy-vydy-osoblyvosti-vprovadzhennya-ta-yak-vin-praczuuye-v-ukrayini/> (дата звернення 5.12).
48. Прохневський В. Внутрішні документи підприємства: правила і переваги переходу на електронний документообіг [Електронний ресурс] / В. Прохневський. – 2024. – Режим доступу до ресурсу: <https://vchasno.ua/vnutrishni-dokumenty/>. (дата звернення 5.12).
49. Волощак О. А. Організація діловодства та документування господарських операцій на підприємстві : *Дипломна робота*, Вінниця, 2016. 130 с.
50. Дехтяр О. В. Облікова політика в системі управління підприємством і їх правове забезпечення: Кваліфікаційна робота /магістерська/, Тернопіль, 2018. 96 с.
51. Про затвердження Методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової звітності : Наказ Міністерства фінансів України № 476 від 11.04.2013 URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0476201-13#Text>

АКТ

перевірки кваліфікаційної роботи магістра на наявність ознак
академічного плагіату

Відповідно до даних сервісу Strikeplagiarism кваліфікаційна робота «Організація обліку господарської діяльності та аналіз фінансового стану промислового підприємства з метою удосконалення дієвої облікової політики», автора: Кириченко Дарини містить 20,04 % запозичень. Ознаки академічного плагіату – відсутні.

Перевірку виконала доцент кафедри «Фінанси, облік і аудит» Вікторія Орлова

12.12.2024 р.