



УДК 657.2
JEL Classification M41

Бучко Наталія¹
здобувач кафедри бухгалтерського обліку
Львівський торговельно-економічний університет
м. Львів, Україна
E-mail: NataKutsenko@bigmir.net

ВНУТРІШНЯ РЕГЛАМЕНТАЦІЯ ПИТАНЬ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВ 3 ПРОКАТУ МАЙНА

Анотація

Вступ. В умовах сьогодення прийняття ефективних управлінських рішень на рівні будь-якого суб'єкта господарювання передбачає формування достовірної, оперативної та зрозумілої інформації, яка б відповідала запитам менеджерів й інвесторів. Це являється прерогативою бухгалтерського обліку, а відповідно і залежить від його організації та ведення на досліджуваних підприємствах. У зв'язку з тенденцією постійного зростання потреб користувачів у додатковій інформації необхідно вдосконалювати інформаційну систему. Відтак питання раціональної організації обліку, в тому числі на підприємствах, що надають послуги прокату, є актуальним, особливо в період активного впровадження положень облікової політики за міжнародними стандартами фінансової звітності.

Методи. Для досягнення поставленої мети застосовувалися такі методи: теоретичне узагальнення, наукова абстракція і системний аналіз - для вирішення проблем організації обліку та формування облікової політики на теоретичному рівні; аналіз і синтез, індукція та дедукція, системний підхід - для розробки положень внутрішніх регламентів, які регулюють організацію бухгалтерського обліку та облікову політику досліджуваних підприємств; морфологічний аналіз - для узагальнення теоретичних підходів до визначення сутності, змісту, понятійно-категоріального апарату; графічний - для представлення елементів наказу про облікову політику підприємств, що надають послуги прокату. Інформаційним забезпеченням емпіричних досліджень слугувала створена автором база даних, що включала накази про облікову політику та інші внутрішні розпорядчі документи десяти підприємств прокату України. Джерелом інформації про стан нормативно-правового регулювання порядку організації та ведення бухгалтерського обліку слугувала база даних "Законодавство України" Верховної ради України.

Результати. Досліджено невіршені на сьогоднішній день питання сутності, ідентифікації складових, співвідношення та взаємозв'язку наступних категорій: "організація обліку", "ведення обліку", "облікова політика". Виявлено проблеми організації обліку та формування облікової політики як теоретичного, так і прикладного характеру, та внесено рекомендації щодо їх усунення. Акцентовано увагу на управлінській спрямованості облікової політики в сучасних умовах господарювання, щоб забезпечити користувачів релевантною інформацією. Обґрунтовано необхідність розробки внутрішніх регламентів і запропоновано їх до впровадження на досліджуваних підприємствах з метою розмежування та окремого впорядкування організаційно-технічних та методичних питань, які б відповідали вимогам часу й підвищили рівень інформаційного забезпечення системи управління. Наведено рекомендовані положення, які потрібно розглянути у контексті наказу про організацію обліку. Визначено перелік елементів, які доречно включати до наказу про облікову політику, та конкретизовано допустимі альтернативні варіанти вибору для підприємств, що надають послуги прокату, з урахуванням

¹ Науковий керівник: к.е.н., професор Куцик П. О.

особливостей діяльності.

Перспективи. Отримані в ході цього дослідження результати можуть бути використані в практичній діяльності підприємств, що надають послуги прокату, та є підставою для подальшого розроблення проекту методичних рекомендацій щодо організації бухгалтерського обліку підприємства з метою впорядкування організаційних і технічних аспектів облікового процесу.

Ключові слова: організація обліку, ведення обліку, облікова політика, метод обліку, внутрішні регламенти, послуги прокату.

Вступ.

У сучасних умовах господарювання роль послуг прокату як в економіці країни, так і у вирішенні соціальних проблем стрімко зростає. Вимоги, які висуваються нинішнім світом і прокатним бізнесом до системи бухгалтерського обліку як основного джерела економічної інформації, спонукають до пошуку принципово нових підходів стосовно питань її організації. Адже очевидним є той факт, що якість та своєчасність подання інформації залежить насамперед від налагодженості бухгалтерського обліку. Організація бухгалтерського обліку вимагає обґрунтування ряду питань, які підлягають регламентації на локальному рівні суб'єкта господарювання. Нагальною залишається також проблема формування та реалізації облікової політики підприємств, що займаються прокатом, яку розглядають в якості основного інструменту організації обліку. Недостатня відповідність існуючих організаційно-методичних засад організації та ведення обліку вимогам міжнародних стандартів фінансової звітності з їх постійним внутрішнім контролем, а також зростаючі інформаційні потреби користувачів зумовлюють актуальність, мету та основні напрями дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Питання організації бухгалтерського обліку та формування облікової політики постійно обговорюються у наукових колах. Серед сучасних науковців різноманітні аспекти організації бухгалтерського обліку, як теоретико-методологічного, так і практичного напрямку, досліджували в своїх працях Т.В. Барановська [10], М.І. Бондар, Ф.Ф. Бутинець [1], Б.І. Валуєв [2], О.П. Войналович [1], В.П. Завгородній [14], С.В. Івахненко, М.В. Кужельний, П. О. Куцик [4], С.О. Левицька, В.С. Лень [5], Л.Г. Ловінська, Я.В. Олійник [9], В.М. Пархоменко, М.С. Пушкар [12], В.М. Рожелюк [13], С.В. Свірко, В.В. Сопко [14], Л. К. Сук, В.О. Шевчук, В.А. Шпак та ін. Високо оцінюючи напрацювання вчених у вказаній сфері, беручи до уваги нові обставини та сучасні реалії, вважаємо, що наявні в ній проблеми потребують подальшого дослідження. Разом з тим, коло питань, пов'язаних з організацією облікового процесу на підприємствах прокату, належним чином не висвітлено і також вимагає подальшого вивчення.

Мета.

Метою дослідження є розв'язання теоретико-методологічних і практичних проблем організації бухгалтерського обліку, обґрунтування підходів до організаційно-технічних і методичних аспектів облікового процесу, розробка положень внутрішніх регламентів організації та ведення обліку для підвищення ефективності управління діяльністю підприємств, що надають послуги прокату.

Методологія дослідження.

Методологічною основою дослідження є загальнонаукові та спеціальні методи пізнання, зокрема: теоретичне узагальнення, наукова абстракція, системний аналіз, аналіз і синтез, індукція та дедукція, системний підхід, морфологічний аналіз, порівняння.

Результати.

Поняття "організація" може мати різне змістовне навантаження в залежності від сфери його

використання. Досліджуючи питання бухгалтерського обліку, особливо доречним є визначення організації як “сукупність процесів або дій, що зумовлюють об’єднання елементів, частин у ціле, утворення життєздатної стійкої системи; внутрішню впорядкованість, взаємодію щодо незалежних частин цілого, зумовлену її будовою”.

Відзначимо, нормативно-правова база не дає відповіді на запитання, що має вміщувати термін “організація бухгалтерського обліку”.

Проведений аналіз підходів учених до трактування сутності категорії “організація обліку” та її складових свідчить про існування широкого спектру думок, які на даний час різняться. В свою чергу, це породжує численні дискусії в наукових колах.

Так, В.В. Сопко та В.П. Завгородній розуміють організацію обліку як систему методів, способів і заходів, які забезпечують оптимальне функціонування такого обліку та подальший його розвиток [14].

Як стверджують П. О. Куцик [4] і В. С. Лень [5], організація бухгалтерського обліку – це сукупність дій зі створення цілісної системи бухгалтерського обліку, підтримання і підвищення її організованості, функціонування якої спрямоване на забезпечення інформаційних потреб користувачів облікової інформації, включаючи вибір форм організації та формування матеріального й інформаційного забезпечення облікового процесу.

На думку Ф. Ф. Бутинця [1], організація обліку, з одного боку, являє собою цілеспрямовану діяльність керівників підприємства зі створення, постійного впорядкування й удосконалення системи бухгалтерського обліку для забезпечення інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів. А з іншого – систему умов і елементів побудови облікового процесу з метою отримання достовірної та своєчасної інформації про господарську діяльність підприємства і здійснення контролю за раціональним використанням виробничих ресурсів і готової продукції.

Узагальнивши різноманітні погляди щодо тлумачення даного поняття, ми дійшли висновку, що в основу організації обліку в сучасних умовах покладено системний підхід. А система не може існувати без взаємозв’язків між окремими її елементами, що забезпечується шляхом здійснення комплексу заходів і дій управлінського персоналу підприємства.

Основним принципом організації системи бухгалтерського обліку, зокрема і на підприємствах, що займаються прокатом майна, на нашу думку, повинен бути принцип раціональності, який передбачає забезпечення своєчасного отримання всієї необхідної та достовірної інформації при мінімальних затратах ресурсів. А головне завдання організації бухгалтерського обліку полягає у впорядкуванні та удосконаленні облікового процесу на досліджуваних підприємствах.

Призводить до плутанини та непорозумінь хибність розуміння суті організації обліку, а саме віднесення сюди питань ведення бухгалтерського обліку. Представники сучасної наукової спільноти, досліджуючи організацію обліку, розглядали під нею організацію окремих його об’єктів, що, за суттю, не є організацією обліку, а його веденням. Тому необхідно чітко зрозуміти в чому ж різниця між поняттями “організація” та “ведення” обліку.

Погоджуємося з позицією В. М. Рожелюк: розмежування організації і ведення бухгалтерського обліку полягає в тому, що організація обліку передбачає його налагодження та удосконалення і виконується власником підприємства, а ведення – процеси збору даних, їх обробки та видачі інформації – виконується головним бухгалтером і підпорядкованим йому штатом [12]. Тобто ведення обліку і його організація є двома окремими процесами, якими займаються окремі суб’єкти: організацією – власник (обо інша особа за його наказом), веденням – бухгалтер. Водночас, без організації неможливе ведення обліку, а основою ведення обліку є облікова політика підприємства.

Зауважимо, що й досі не вирішеним залишається питання співвідношення таких категорій як “організація обліку” та “облікова політика”. Серед науковців немає єдиної думки, що пов’язано з їх різним трактуванням. Одна група вчених розглядає організацію у складі облікової політики, що є складною системою; друга – облікову політику як методичну складову організації обліку; а третя –

максимально наближує ці поняття, визначаючи їх в широкому розумінні.

Вважаємо невинуватим включення до облікової політики комплексу питань, що стосуються суто організації бухгалтерського обліку. Підтвердженням цьому слугують положення ч. 5 ст. 8 Закону про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [11], конструкція якої чітко розмежовує всі організаційні заходи та облікову політику підприємства. Відповідно не підтримуємо підхід першої групи вчених, оскільки він покладає надто велике інформаційне навантаження на облікову політику.

Найбільше нам імponує підхід другої групи вчених, який передбачає дослідження облікової політики як невід'ємної складової організації обліку на підприємстві. Зокрема, влучно зазначає С.Р. Яцишин: для того, щоб у повному обсязі розкрити всі аспекти формування облікової політики підприємства, необхідно розглянути її в контексті організації бухгалтерського обліку, оскільки це є методична стадія організації обліку [15].

Поділяємо позицію більшості науковців, які визначають облікову політику як сукупність способів ведення бухгалтерського обліку. Важливим аргументом з цього приводу є оновлене визначення облікової політики в нормативно-правовому полі [11], яке з 01.01.2018р. звучить так: облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності. Це підтверджує нашу думку про те, що облікова політика повинна охоплювати безпосередньо питання ведення бухгалтерського обліку.

Поява даного терміну в нашій державі пов'язана з процесами реформування та розбудови національної системи бухгалтерського обліку на засадах міжнародних стандартів. Так, з переходом на сучасні умови господарювання дещо змінився підхід до системи управління, в тому числі й до бухгалтерського обліку: від жорсткої централізованої регламентації в питаннях ведення бухгалтерського обліку перейшли до системи змішаного регулювання. Змішаний підхід полягає в розумному поєднанні регулювання облікового процесу з боку держави та самостійності підприємств у побудові бухгалтерського обліку. Відтак, виникла потреба в індивідуальній розробці кожним суб'єктом господарювання облікової політики, яка б максимально підлаштовувалася під його потреби.

Опрацювавши ряд наукових джерел і профільних фахових видань у межах проведеного дослідження, хочемо акцентувати увагу на деяких, з нашої точки зору, неоднозначних моментах.

По-перше, невизначеність і нерозмежованість таких змістовних складових досліджуваної облікової категорії як “принципи”, “методи” і “процедури”. У бухгалтерському обліку під принципом розуміють правило, яким слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності. Відповідно до енциклопедичної літератури та теоретичних положень праць вітчизняних і зарубіжних учених власне дефініція “політика” трактується як управлінська діяльність, спрямована на досягнення визначених цілей шляхом реалізації сукупності засобів (інструментів) та методів (технік). Інтерпретація цього терміну припускає наявність альтернатив. А зважаючи на постійний та несуперечливий характер, принципи не доречно включати до облікової політики підприємства. Ми аргументуємо це тим, що вони є обов'язковими до використання всіма суб'єктами господарювання, оскільки регулюються на загальнодержавному рівні.

Формуючи власну облікову політику, кожному підприємству потрібно безумовно дотримуватися єдиних принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності [6]. Окремі принципи належать лише до ведення бухгалтерського обліку: обачності, повного висвітлення, превалювання сутності над формою, історичної (фактичної) собівартості. А деякі – одночасно і до організації обліку, і до його ведення: автономності, послідовності, безперервності, нарахування та відповідності доходів і витрат, єдиного грошового вимірника, періодичності. Зазначені правила є “відправною точкою” в побудові облікового процесу на підприємствах, що надають послуги прокату.

Наступною складовою облікової політики є методи. Метод бухгалтерського обліку

визначають як сукупність спеціальних способів і прийомів, що забезпечують отримання, обробку та надання облікової інформації для управління підприємством. До них належать: хронологічне і систематичне спостереження (документування та інвентаризація), вимірювання господарських засобів і процесів (оцінка й калькулювання), поточне групування (рахунки та подвійний запис), підсумкове узагальнення (баланс і фінансова звітність). На практиці кожен з перерахованих прийомів (способів) може бути реалізований по-різному.

Безумовно, облікова політика, яка являється інструментом реалізації одного і того ж методу бухгалтерського обліку, обов'язково відрізнятиметься на різних підприємствах, що пояснюється варіантністю вирішення певних облікових процесів. Так, нормативними документами передбачено можливість вибору конкретних способів ведення бухгалтерського обліку серед декількох допустимих альтернативних варіантів. Насамперед необхідно визначитися з базою бухгалтерської стандартизації для ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності підприємства. Тобто обрати між національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) та міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ), в яких зміст і напрями облікової політики є більш регламентованими. З усього різноманіття способів підприємству необхідно обирати ті, які є найбільш вигідними для кожного конкретного суб'єкта господарювання; найкращим чином забезпечують обліковий процес; відповідають вище перерахованим принципам; враховують особливості господарської діяльності та якнайповніше відображають її специфіку; в результаті використання яких досягається отримання необхідної інформації для широкого кола користувачів.

В обліковій політиці повинні знаходити відображення лише ті положення бухгалтерського обліку, які мають різні варіанти застосування. Погоджуємося з твердженням Т. В. Барановської, що наявність у нормативно-правовій базі формулювань "може" або "має право" тягне за собою визначення чергового елемента облікової політики [10]. Відтак, однозначні вимоги недоцільно й невірно відносити до облікової політики. Адже такі норми діятимуть "за умовчанням" як такі, що підлягають безумовному виконанню, оскільки є імперативними (обов'язковими) для застосування, і підприємство не має права їх ігнорувати.

Хоча ступінь свободи вітчизняних підприємств у формуванні облікової політики невсеосяжний, у тому випадку, якщо в рамках діючого законодавства відсутні регламентовані способи ведення бухгалтерського обліку за окремими об'єктами, суб'єкт господарювання самостійно розробляє відповідний варіант: за аналогією до подібних операцій; відповідно до загальних визначень і критеріїв; на основі загально визнаної практики, базуючись на професійних судженнях. У даній ситуації пропонуємо звернутись до МСБО 8 "Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки" [7].

У сьогоденні реаліях облікова політика є одним з основних механізмів податкової оптимізації для підприємства. Адже від обраних методів залежить величина об'єкта оподаткування податком на прибуток, розрахунок якого базується на фінансовому результаті до оподаткування, визначеному у фінансовій звітності відповідно до НП(С)БО чи МСФЗ.

При цьому має бути витримана одна найважливіша умова – єдність облікової політики на підприємстві [3]. Це означає, що методи обліку, передбачені обліковою політикою підприємства, яке займається прокатом майна, повинні беззастережно застосовуватися всіма його відокремленими підрозділами незалежно від їх місцезнаходження. Інакше узагальнювана облікова інформація буде непорівнянною.

Щодо облікових процедур, то їх сутність досі залишається недослідженою, а перелік – чітко не прописаним. Термін "процедура" запозичений з математичних дисциплін і означає логічну послідовність виконання певних дій. Вважаємо, що в контексті бухгалтерського обліку процедури стосуються все ж такі організаційних аспектів системи бухгалтерського обліку – технології обробки інформації та організації облікового процесу на підприємстві. А в обліковій політиці слід уникати опису технічних нюансів.

По-друге, нехтування управлінською спрямованістю облікової політики. Національні та міжнародні стандарти основне призначення й сферу застосування облікової політики окреслюють

межами процесу складання фінансової звітності, орієнтованої, в основному, на задоволення потреб зовнішніх користувачів. З цього приводу вчений Б. І. Валуєв стверджує, що підпорядкування всієї облікової політики тільки цілям складання звітності можна вважати результатом непорозуміння або недостатнього розуміння загальної мети і головних завдань обліку [2]. В теперішньому своєму вигляді облікова політика практично не пов'язана з цілями управління, інтереси якого в ній просто проігноровані. Підприємства, основним або додатковим видом діяльності яких є прокат майна, використовують переважно старі підходи до збору та обробки облікової інформації, що ґрунтуються виключно на бухгалтерському обліку. Це тим більш парадоксально в умовах формування статусу самостійності управлінського обліку, покликаного забезпечувати інформаційні запити менеджерів. Тому, облікова політика повинна стосуватися не стільки фінансової звітності, скільки, насамперед, всього процесу ведення бухгалтерського обліку як однієї з функцій управління, кінцевим продуктом якого є така звітність.

Результати практичних досліджень свідчать про значну змістовну наповненість наказів про облікову політику. Як наслідок віднесення до них численних питань, що стосуються організації бухгалтерського обліку. Проте до нього повинен включатися лише вибір одного методу обліку серед альтернатив. Всі інші питання не належать до сфери облікової політики, а потрібно розглядати в контексті організації бухгалтерського обліку.

Не можемо не погодитися з вченою Я. В. Олійник, яка стверджує, що головним інструментом і провідною складовою механізму формування ефективної організації бухгалтерського обліку підприємства виступає сукупність внутрішніх регламентів [9]. Вона поділяє організаційні регламенти підприємства за функціональним призначенням на три основні групи: 1) організаційні регламенти щодо організації бухгалтерського обліку підприємства, які визначають організаційно-технічні аспекти ведення бухгалтерського обліку та складання звітності підприємства; 2) організаційні регламенти щодо облікової політики підприємства, які визначають методичні аспекти складання фінансової звітності; 3) організаційні регламенти щодо впорядкування діяльності бухгалтерської служби підприємства, які визначають сукупність правил діяльності працівників бухгалтерської служби.

Враховуючи усі вищезазначені аргументи, пропонуємо розглядати положення, що регулюють організацію та ведення обліку, окремо, розподіливши інформаційне навантаження між двома внутрішніми розпорядчими документами – наказом про організацію бухгалтерського обліку підприємства і наказом про облікову політику відповідно.

У зв'язку з тим, що вимоги до наказу про організацію бухгалтерського обліку не прописані, рекомендуємо розкривати в ньому організаційно-технічні аспекти обліку та питання щодо побудови бухгалтерської служби підприємства. Зокрема, наступну інформацію:

- форму бухгалтерського обліку. Від обраної підприємством, що надає послуги прокату, форми бухгалтерського обліку залежить склад облікових реєстрів, їхній взаємозв'язок, послідовність і способи реєстрації та узагальнення облікової інформації. В основі вибору закладені такі критерії як обсяг і склад прокатного майна, масштаби діяльності, організація управління, кваліфікація персоналу. У більшості випадків перевага надається автоматизованій формі, найрозповсюдженішим варіантом якої є використання програмного продукту "1С:Підприємство" різних конфігурацій;

- первинну документацію, реєстри синтетичного та аналітичного обліку, відмінні від типових. За відсутності уніфікованих форм документи розробляються відповідно до потреб управління і затверджуються внутрішніми регламентами. Для прикладу: Акт приймання-передачі предмета прокату, Акт наданих послуг прокату, Відомість руху предметів прокату і т.д.;

- додаткову систему рахунків. Робочий план рахунків розробляється на основі єдиного плану рахунків, враховуючи характерні особливості діяльності підприємства та необхідність отримувати інформацію з різним ступенем деталізації. Визначається перелік рахунків синтетичного та аналітичного обліку для відображення предметів прокатного фонду, витрат і доходів, пов'язаних

з наданням послуг прокату;

- правила документообігу та технологію обробки облікової інформації. Рух первинних документів з моменту їх створення до передання на зберігання регламентує графік документообігу. Якоїсь уніфікованої форми такого графіка не існує. Кожне підприємство розробляє його з урахуванням особливостей своєї діяльності. Налагодження порядку документообігу на підприємстві забезпечує повне та своєчасне відображення в бухгалтерському обліку всіх операцій, пов'язаних з прокатом майна. При автоматичному способі обробки інформації потрібно перерахувати всі види програмного забезпечення, що використовуються. Якщо ж автоматизація неповна, то слід зазначити, у який спосіб обробляється інформація на тій чи іншій ділянці обліку;

- порядок проведення інвентаризації. З метою усунення розбіжностей між фактичними залишками та обліковими даними і збереження предметів прокату, як й інші активи, підлягають інвентаризації. Склад інвентаризаційної комісії, періодичність, документальне оформлення та порядок проведення інвентаризації предметів прокатного фонду залежатиме від їх виду, місця та умов використання, тривалості перебування в прокаті;

- систему та форми внутрішньої звітності. Необхідно зазначити вказівки для їх заповнення та періодичність подання. Вони самостійно розробляються підприємством та повинні містити показники щодо прокату майна в тих розрізах, які є найбільш інформативними з метою прийняття результативних управлінських рішень;

- склад і порядок формування фінансової та управлінської звітності;

- форму організації бухгалтерського обліку. Слід зазначити спосіб організації бухгалтерського обліку на підприємстві, рівень централізації облікових робіт, комунікаційні зв'язки бухгалтерської служби з іншими відділами, її структуру тощо.

Зроблений підприємством вибір способу оцінки та ведення бухгалтерського обліку за окремими об'єктами (того чи іншого елемента) є складовим компонентом наказу про облікову політику. Оскільки кожен з них суттєво впливає на фінансові результати діяльності підприємства, то необхідно здійснювати детальний аналіз доцільності їх застосування. Дотримуючись погляду, що облікова політика досліджуваних підприємств має вирішувати суто методичні питання, до наказу потрібно включати наступні положення (табл. 1).

Таблиця 1. Елементи облікової політики підприємств, що надають послуги прокату

Об'єкт	Елемент	Альтернативні варіанти
Предмети прокату	Порядок визнання та оцінка	У зв'язку з різною тривалістю терміну експлуатації, досліджувані активи можуть відноситися як до необоротних, так і оборотних. Таке розмежування обумовлює різні підходи до порядку оцінки в бухгалтерському обліку предметів прокату на етапі первісного визнання, в процесі використання та відображення на дату балансу
	Терміни корисного використання	Очікувані строки служби прокатного майна встановлюються, виходячи з його технічних характеристик. Об'єктивність може бути забезпечена залученням інших спеціалістів
	Методу нарахування амортизації	Амортизація активів, призначених для видачі напрокат, нараховується із застосуванням одного з таких методів: прямолінійний або виробничий
	Порядок відображення операцій з видачі активів у тимчасове користування	Враховуючи відсутність нормативного закріплення, підприємство самостійно розробляє методикку щодо обліку виданих предметів прокатного фонду

Дебіторська заборгованість за надані послуги прокату	Метод обчислення величини резерву сумнівних боргів	Величина резерву сумнівних боргів визначається одним з таких методів: застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості (прямий метод); застосування коефіцієнта сумнівності (розрахунковий метод)
Забезпечення майбутніх витрат і платежів	Визначення видів створюваних резервів	Підприємство може створювати резерв наступних витрат на ремонт предметів прокату з метою рівномірного їх включення у собівартість послуг звітного періоду. Відрахування у резерв здійснюються за нормативами, самостійно розрахованими підприємством
Витрати на здійснення прокату майна	Перелік та склад статей калькулювання собівартості послуг	Номенклатура статей витрат, які включаються до собівартості послуг прокату, розробляється індивідуально кожним підприємством, оскільки на законодавчому рівні не затверджено методичних рекомендацій щодо формування собівартості послуг для даної галузі
	Метод обліку витрат та калькулювання собівартості послуг	Відповідний метод обліку витрат та калькулювання собівартості послуг прокату обирається підприємством, враховуючи особливості господарської діяльності
Доходи від прокату майна	Встановлення моменту визнання доходів	Підхід до визнання в обліку доходів від прокату може бути диференційованим (в момент видачі предмета; після закінчення терміну прокату) і залежить від конкретних умов договору
	Метод оцінки доходів	Для оцінки доходів від надання послуг прокату на дату складання балансу підприємство може використовувати: метод оцінки ступеня завершеності операцій; метод рівномірного нарахування
	Періодичність віднесення доходів на фінансові результати	Враховуючи принцип відповідності, доходи від прокату можуть відноситися підприємством на фінансові результати щомісячно або щоквартально

Висновки і перспективи.

Отже, організація обліку підприємства покликана впорядкувати обліковий процес на локальному рівні та забезпечити формування дієвого механізму реалізації загальнодержавної політики у сфері бухгалтерського обліку на рівні окремого суб'єкта господарювання. В умовах сьогодення на кожному підприємстві доцільно розробляти та затверджувати систему внутрішніх регламентів, яка б забезпечувала документальне оформлення як прийнятних способів ведення бухгалтерського обліку, так і засобів їх реалізації. Застосування запропонованого нами підходу до організації та ведення обліку на практиці дозволить отримувати релевантну запитам менеджменту інформацію щодо операцій прокату майна для прийняття адекватних управлінських рішень. На основі проведеного дослідження можна констатувати, що облікова політика є методичною складовою організації бухгалтерського обліку. Оскільки підприємству не один рік доведеться

працювати відповідно до розробленої облікової політики, то необхідно виважено підходити до її формування. Адже від ретельно продуманої облікової політики залежить ефективність управління не лише системою бухгалтерського обліку, а й господарською діяльністю підприємства та стратегія його розвитку на тривалу перспективу.

Список використаних джерел

1. Бутинець Ф. Ф., Войналович О. П., Томашевська І. Л. Організація бухгалтерського обліку : підручник. за ред. д.е.н., проф. Бутиця Ф.Ф. Вид. 4-е, допов. і переробл. Житомир : Рута, 2005. 528 с.
2. Валуев Б., Дроздова Е. Учетная политика предприятия: спорность исходной концепции. URL : http://nbuv.gov.ua/UJRN/econ_2012_7_15 (дата звернення 11.09.2008).3.
3. Вороная Н., Чернишова Н. Энциклопедия бухобліку (частина 1). 7. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві. Податки та бухгалтерський облік. 2015. № 85. Жовтень. URL : <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2015/october/issue-85/article-12569.html> (дата звернення 15.09.2018).
4. Куцук П. О. Концепція уніфікованої системи обліку і звітності в корпоративному управлінні : монографія. Львів : Видавництво Львівського торговельно-економічного університету, 2007. 408 с.
5. Лень В. С. Організація бухгалтерського обліку : навчальний посібник. за ред. В. С. Леня. К. : Центр навчальної літератури, 2006. 696 с.
6. Матвеева В., Чернова Н. Визначаємо облікову політику та організацію бухобліку на 2018 рік. *Бюджетна бухгалтеря*. 2018. № 8/1. Лютий. URL : <https://i.factor.ua/journals/bb/2018/february/issue-8/1/article-34498.html> (дата звернення 15.09.2018).
7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8. Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки. URL : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_020 (дата звернення 08.09.2018).
8. Міжнародні стандарти фінансової звітності 2018. *Головбух*. URL : <https://www.golovbukh.ua/article/7302-mjnarodn-standarti-fnansovo-zvtnost-2018> (дата звернення 16.09.2018).
9. Олійник Я. В. Організація бухгалтерського обліку в умовах міжнародної інтеграції : дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09 / КНЕУ. К., 2016. 528 с.
10. Петрук О., Барановська Т. Облікова політика в системі регулювання бухгалтерським обліком. URL : <http://pbo.ztu.edu.ua/article/viewFile/103922/99537> (дата звернення 12.09.2018).
11. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV. URL : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 06.09.2018).
12. Пушкар М. С., Щирба М. Т. Теорія і практика формування облікової політики : монографія. Тернопіль: Карт-бланш, 2010. 260 с.
13. Рожелюк В. М. Організація бухгалтерського обліку діяльності переробних підприємств: монографія. К. : ННЦ ІАЕ, 2013. 488 с.
14. Сопко В. В., Завгородній В. П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : підручник. К. : КНЕУ, 2004. 411 с.
15. Яцишин С., Хаблюк О. Облікова політика: теоретичні аспекти формування. Інтеграційний вибір України : історія, сучасність, перспективи. Збірник матеріалів Всеукраїнської науково-практичної конференції з міжнародною участю, м. Вінниця, 10 квіт. 2012 р. Том II. Тернопіль : Крок, 2012. С. 171–175.

Статтю отримано: 03.09.2018 / Рецензування 04.10.2018 / Прийнято до друку: 22.11.2018

Nataliia Buchko

Researcher Department of Accounting
Lviv University of Trade and Economics
Lviv, Ukraine

E-mail: NataKutsenko@bigmir.net

**INTERNAL ISSUES REGULATION OF ORGANIZATION AND CONDUCT
THE ACCOUNTING AT ENTERPRISES FROM THE HIRE OF PROPERTY**

Abstract

Introduction. Under current conditions, the adoption of effective management decisions at the level of any entity involves the formation of reliable, operational and intelligible information that would meet the needs of managers and investors. This is the prerogative of accounting, and, accordingly, depends on its organization and conduct on the researched enterprises. In connection with the tendency of continuous growth of users' needs for additional information, it is necessary to improve the information system. Therefore, the issue of rational organization of accounting, including at the enterprises providing hire services, is relevant, especially during the period of active implementation of the accounting policy of the International Financial Reporting Standards.

Methods. To achieve this goal, the following methods were used: theoretical generalization, scientific abstraction and system analysis – to solve the problems of accounting organization and formation accounting policy at the theoretical level; analysis and synthesis, induction and deduction, system approach – to develop the provisions of internal regulations governing the organization of accounting and accounting policy of the researched enterprises; morphological analysis – to generalize theoretical approaches to the definition of the essence, content, conceptual-categorical apparatus; graphic – for presentation the elements of the order on the accounting policy of the enterprises providing hire services. Information support for empirical research was the database created by the author, which included orders for accounting policy and other internal regulatory documents of 10 Ukrainian rental enterprises. The source of information about the state of legal regulation of the organization and conduct of accounting was the database "Legislation of Ukraine" of the Verkhovna Rada of Ukraine.

Results. The unresolved issues of essence, identification of components, relationships and interconnections of the following categories: "accounting organization", "conduct the accounting", "accounting policy" are researched. The problems of accounting organization and formation of the accounting policy both theoretical and applied nature, and recommendations for its elimination were identified. The emphasis is on the management orientation of accounting policy in today's business environment to provide users with relevant information. The necessity of development the internal regulations was substantiated and proposed for implementation at the researched enterprises in order to delimit and separate the organizational, technical and methodical issues that would meet the requirements of the time and increase the level of information provision of the management system. The recommended provisions are to be considered in the context of the order on organization of accounting. The list of elements that are appropriately included in the order of the accounting policy is defined, and the alternative options for the enterprises providing the hire services are specified, taking into account the specifics of the activity.

Discussion. The results obtained in the course of this research can be used in the practical activity of the enterprises providing the hire services and provide the basis for the further development of the draft methodological recommendations on the organization of accounting of the enterprise in order to streamline the organizational and technical aspects of the accounting process.

Keywords: organization of accounting, conduct of accounting, accounting policy, accounting method, internal regulations, hire services.

References

1. Butynec', F. F., Vojnalovych, O. P., & Tomashev's'ka, I. L. (2005). *Organizacija buhgalters'kogo obliku : pidruchnyk*. [Organization of accounting: a textbook]. Zhytomyr : Ruta.
2. Valuev, B., & Drozdova, E. Uchetnaja polytyka predpryatja: spornost' yshodnoj koncepcyy. *i.factor.ua*. Retrieved from <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2015/october/issue-85/article-12569.html>.
3. Voronaja, N., & Chernyshova, N. (2015). Encyklopedija buhobliku (chastyna 1). 7. Organizacija buhgalters'kogo obliku na pidpryemstvi. Podatky ta buhgalters'kyj oblik, 85. *i.factor.ua*. Retrieved from <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2015/october/issue-85/article-12569.html>.
4. Kucyk, P. O. (2007). *Koncepcija unifikovanoi' systemy obliku i zvitnosti v korporatyvnomu upravlinni : monografija* [The concept of a unified accounting and reporting system in corporate governance: a monograph]. L'viv : Vydavnytvo L'viv's'kogo torgovel'no-ekonomichnogo universytetu.
5. Len', V. S. (Ed.). (2006). *Organizacija buhgalters'kogo obliku : navchal'nyj posibnyk* [Organization of accounting: a manual]. K. : Centr navchal'noi' literatury.
6. Matvejeva, V., & Chernova, N. (2018). Vyznachajemo oblikovu polityku ta organizaciju buhobliku na 2018 rik. *Bjudzhetna buhgalterija*, 8/1. *i.factor.ua*. Retrieved from <https://i.factor.ua/journals/bb/2018/february/issue-8/1/article-34498.html>.
7. Mizhnarodnyj standart buhgalters'kogo obliku 8. Oblikovi polityky, zminy v oblikovyh ocinkah ta pomylyky. *zakon2.rada.gov.ua*. Retrieved from http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_020.
8. Mizhnarodni standarty finansovoi' zvitnosti 2018. Golovbukh. *www.golovbukh.ua*. Retrieved from <https://www.golovbukh.ua/article/7302-mjnarodn-standarti-fnansovo-zvtnost-2018>.
9. Olijnyk, Ja. V. (2016). *Organizacija buhgalters'kogo obliku v umovah mizhnarodnoi' integracii'. Doktors'ki*

thesis. KNEU. K.

10. Petruk, O., & Baranovs'ka, T. Oblikova polityka v systemi reguljuvannja buhgalters'kym oblikom. *pbo.ztu.edu.ua*. Retrived from <http://pbo.ztu.edu.ua/article/viewFile/103922/99537>.

11. Pro buhgalters'kyj oblik ta finansovu zvitnist' v Ukraïni : Zakon Ukraïny vid 16 lypnja 1999 r. № 996-XIV. *zakon0.rada.gov.ua*. Retrived from <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

12. Pushkar, M. S., & Shhyrba, M. T. (2010). *Teorija i praktyka formuvannja oblikovoi' polityky: monografija* [Theory and practice of accounting policy formation: monograph]. Ternopil': Kart-blansh.

13. Rozheljuk, V. M. (2013). *Organizacija buhgalters'kogo obliku dijalnosti pererobnyh pidpryjemstv: monografija* [Organization of accounting of activity of processing enterprises: monograph]. K. : NNC IAE.

14. Sopko, V. V., & Zavgorodnij, V. P. (2004). *Organizacija buhgalters'kogo obliku, ekonomichnogo kontrolju ta analizu: pidruchnyk* [Organization of accounting, economic control and analysis: textbook]. K. : KNEU.

15. Jacyshyn, S., & Habljuk, O. (2012). *Oblikova polityka: teoretychni aspekty formuvannja* [Accounting policy: theoretical aspects of formation. Ukraine's Integration Choice: History, Modernity, Prospects]. *Integracijnyj vybir Ukraïny : istorija, suchasnist', perspektyvy: zbirnyk materialiv Vseukrai'ns'koi' naukovo-praktyčnoj konferencii' z mizhnarodnoju uchastju*. Ternopil' : Krok, 171-175.

Received: 09.03.2018 / Review 10.04.2018 / Accepted 11.22.2018

