

ФІНАНСОВИЙ МЕХАНІЗМ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ

УДК 336.221

СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПРОБЛЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Н. О. Максимова, к.е.н., доцент, Сумський національний аграрний університет

Автором у даній статті розглянуто особливості оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності в умовах застосування Податкового кодексу. Визначено переваги та недоліки сучасного механізму оподаткування підприємницької діяльності. Запропоновано напрямки податкової політики, що сприятимуть подальшому розвитку підприємницької діяльності.

Постановка проблеми. Підприємництво-це провідний сектор ринкової економіки, який забезпечує насиченість ринку товарами та послугами та сприяє здоровій конкуренції. Воно базується на самостійній, ініціативній, систематичній, на власний ризик, діяльності по виробництву продукції, надання послуг, здійснення виробничо-господарської, торгівельної та іншої діяльності згідно норм діючого законодавства і має на меті отримання прибутку.

Підприємницька діяльність безпосередньо залежить від норм діючого законодавства, що визначає умови віднесення тих чи інших осіб до суб'єктів підприємницької діяльності, особливості здійснення такої діяльності (отримання ліцензій, торговельних патентів та інших дозволів на здійснення діяльності), а особлива увага приділяється механізму оподаткування підприємницької діяльності.

Умови реформування сучасного податкового законодавства передбачають зростання соціально-економічної ролі суб'єктів підприємницької діяльності, що здатні створювати нові робочі місця, розширювати самозайнятість, залучати до економічного обороту значний обсяг коштів та формувати конкурентне середовище. На сучасному етапі розвитку ринкових відносин підприємницька діяльність виступає як джерело формування доходів середнього класу населення. Одним із напрямів державної підтримки суб'єктів малого підприємництва в Україні є надання їм пільг у податковій сфері в рамках введення спрощеної системи оподаткування, що є визначальною передумовою створення ефективної системи, яка дозволить забезпечити гармонічні стосунки та реалізувати економічні інтереси держави і платників податків.

Проте, зміни в оподаткуванні суб'єктів підприємницької діяльності в умовах застосування норм Податкового кодексу потребують ретельного вивчення даного питання та визначення оптимальних умов оподаткування, за яких буде здійснюватися розвиток підприємницької діяльності. Актуальність даної проблеми зумовлена також певною зміною в оподаткуванні підприємців в 2012 р., принципово новим підходом до переходу на спрощену систему оподаткування та в деякій

мірі підвищення рівня податкового навантаження при здійсненні підприємницької діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Проблеми оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності відображені у працях багатьох вчених-економістів зарубіжних та вітчизняних шкіл. Питанням оподаткування присвячені роботи провідних зарубіжних вчених: А. Сміт., Дж. Кейнса, К. Маркс, А. Лаффер та інших. Важливе місце ці питання займають у працях вітчизняних дослідників: В.В. Буряковського, Т.М. Заревчацької, Г.Ю. Ісаншиної, М.П. Кучерявенко. Н.М. Ткаченко, В.М. Федосова та інших.

Відаючи належне науковій та практичній цінності праць вчених, та розглянувши опубліковані за останні роки роботи щодо питань оподаткування підприємницької діяльності, можна зробити висновок, що не всі науково-методичні та практичні аспекти в цьому напрямку отримали необхідне відображення. Ряд сторін цієї проблеми носять суперечний характер та потребують ретельного вивчення з подальшим визначенням шляхів оптимізації оподаткування підприємницької діяльності..

Постановка завдання. Метою дослідження є визначення особливостей оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності в сучасних економічних умовах, проведення порівняльного аналізу в системі застосування спрощеної системи оподаткування для суб'єктів підприємницької діяльності до та після впровадження в дію норм Податкового кодексу, визначення переваг та недоліків застосуванні існуючої системи оподаткування підприємницької діяльності та окресленні певного кола напрямків щодо поліпшення оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Законодавством України визначено, що підприємництво – це господарська діяльність, яка здійснюється для досягнення економічних і соціальних результатів та з метою одержання прибутку. Підприємництво є самостійною, ініціативною, систематичною, на власний ризик господарською діяльністю.

Суттєвим національним досягненням є створення сучасних передумов розвитку підприємництва в умовах ринку. Тобто, законодавством

України не передбачено жодних обмежень підприємництва певними видами економічної діяльності. Натомість зазначено, що правове регулювання господарських відносин здійснюється з урахуванням суспільного поділу праці, що реально сформувався, та об'єктивно існуючих галузей економіки (усіх видів економічної діяльності).

Не передбачено і обмежень щодо організаційно-правових форм суб'єктів підприємництва, якими можуть виступати як юридичні особи, так і фізичні особи-підприємці, що пройшли державну реєстрацію. Юридичні особи можуть виступати у формі будь-яких видів підприємницьких товариств та підприємств різних форм власності, результатом діяльності яких є матеріальний продукт, нефінансові та фінансові послуги [3].

Нестабільність податкового законодавства, що діяло до 2011 р. (до введення в дію Податкового кодексу), була зумовлена численними доповненнями та змінами існуючих нормативно-правових актів, зокрема, в частині порядку сплати податків, зборів й обов'язкових платежів, що приймаються відповідно до поточних потреб у фінансуванні дохідної частини бюджету. Це призводило до ускладнення та заплутаності у здійсненні розрахунків зі сплати податкових платежів. За таких умов суб'єкти малого підприємництва знаходилися в критичному становищі - більшість з них були не в змозі відстежити всі зміни, а тому виникало велике коло питань і проблем щодо оподаткування.

Одним з небагатьох здобутків вітчизняної податкової політики, саме з точки зору виконання нею стимулюючої функції, стало запровадження спрощених режимів оподаткування [4].

Метою запровадження спрощених режимів оподаткування було зниження податкового навантаження, спрощення механізму адміністрування та сплати податків, спроба подолання тіньової економіки, створення нових робочих місць, що дало змогу багатьом українцям відчувати перспективу економічної незалежності і досягти певного рівня самозабезпечення.

До 2011 р. в Україні існувало три режими спрощеного оподаткування для суб'єктів малого підприємництва: єдиний податок (для фізичних осіб-підприємців за ставкою від 20 до 200 грн. на місяць та для юридичних осіб – за ставкою 6 % виручки, якщо платник єдиного податку є платником ПДВ, і за ставкою 10 %, якщо не є платником ПДВ), фіксований податок (для фізичних осіб-підприємців за ставкою від 20 до 100 грн. на місяць), фіксований сільськогосподарський податок (0,09-0,45 % від грошової оцінки землі на рік).

Кожен із зазначених режимів мав свої особливості, спрямовані на відповідну категорію суб'єктів оподаткування, та давав можливість таким суб'єктам добровільно обирати спосіб оподаткування: за загальною або за спрощеною системою.

Система оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності в 2011 р., з урахування перехідних положень Податкового кодексу, не змінила загальних принципів оподаткування. Кардинальних змін оподаткування підприємницької діяльності зазнало з 1 січня 2012 р [2].

Нововведеннями передбачено, що платники єдиного податку не є платниками наступних податків та зборів:

- податку на прибуток підприємств;
- податку на доходи фізичних осіб у частині доходів, що отримані в результаті господарської діяльності фізичної особи та оподатковані за спрощеною системою оподаткування;
- податку на додану вартість з операцій з постачання товарів та послуг, місце надання яких розташоване на митній території України, крім платників, які вибрали систему оподаткування за ставкою 3%;
- земельного податку, крім податку за земельні ділянки, що не використовуються для ведення підприємницької діяльності;
- збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності;
- збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства.

Спрощена система оподаткування не поширюється на суб'єктів господарювання (юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців), які здійснюють:

- діяльність з організації, проведення азартних ігор;
- обмін іноземної валюти;
- виробництво, експорт, імпорт, продаж під акцизних товарів (крім роздрібного продажу пально-мастильних матеріалів в ємностях до 20 літрів та діяльності фізичних осіб, пов'язаної з роздрібним продажем пива);
- видобуток, промислове виробництво дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органічного утворення;
- видобуток, реалізацію корисних копалин;
- діяльність у сфері фінансового посередництва;
- діяльність з управління підприємствами;
- діяльність з надання послуг пошти та зв'язку;
- діяльність з продажу предметів мистецтва, колекціонування та антикваріату, діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату;
- діяльність з організації, проведення гастроляних заходів;
- фізичних осіб — підприємців, які здійснюють технічні випробування та дослідження, діяльність у сфері аудиту;
- фізичних осіб — підприємців, які надають в оренду земельні ділянки загальної площі яких перевищує 0,2 га, житлові приміщення загальної площі яких перевищує 100 кв. метрів, нежитлові

приміщення (споруди, будівлі) та/або їх частини загальна площа яких перевищує 300 кв. метрів;

- страхових (перестрахових) брокерів, банки, кредитні спілки, ломбарди, лізингові компанії, довірчі товариства, страхові компанії, установи накопичувального пенсійного забезпечення, інвестиційні фонди і компанії, інші фінансові установи, визначені законом; реєстраторів цінних паперів;

- суб'єктів господарювання, у статутному капіталі яких сукупність часток, що належать юридичним особам, які не є платниками єдиного податку, дорівнює або перевищує 25 відсотків;

- представництва, філії, відділення та інші відокремлені підрозділи юридичної особи, яка не є платником єдиного податку;

- фізичних та юридичних осіб - нерезидентів.

Відповідно до норм Податкового кодексу розмір оподаткування єдиним податком встановлюється в залежності від групи, до якої віднесено підприємців. Поділ платників єдиного податку на групи є новацією спрощеної системи, що запроваджується чинним законодавством. При цьому фізичних осіб-підприємців, з метою оподаткування єдиним податком їх доходів від провадження підприємницької діяльності, розподілено на три групи, окремо визначено категорію суб'єктів підприємницької діяльності, що мають короткотермінові свідоцтва, а четверта група являє собою категорію суб'єктів підприємницької діяльності – юридичних осіб, що сплачують єдиний податок. Більш детально такий розподіл відображено в таблиці 1.

Таблиця 1

Категорії суб'єктів підприємницької діяльності
та умови переходу на спрощену систему оподаткування

Єдиний податок (фізичні особи)				
Категорія	Умови переходу	Вид діяльності	Обсяг виручки від реалізації в грн.	Ставка податку
Коротко термінове свідоцтво	- не системний продаж товарів; - не самозайнята особа; - продаж не більше 15 календар днів на місяць та не більше 4 разів протягом календарного року	Продаж виробленої, переробленої продукції, речей, товарів, сумарна вартість яких не повинна одноразово перевищувати 25 розмірів мін. зарплати установлені законом на 1 січня податкового (звітного) року	Одноразово не більше 25 розмірів мін. з/п	За день 1% від мінім розміру з/п на 1 січня звітного року
1 категорія	Дохід протягом календарного року, що передуює періоду переходу на спрощену систему оподаткування на повинен перевищувати 150 розмірів мін. з/п	Роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг тільки населенню, «реміснична діяльність»	150 000	1-10 мін з/п
2 категорія	Дохід протягом календарного року до переходу не перевищує 1000 розмірів мін. з/п	Надання послуг, в тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного бізнесу	1000 000	2-20% мін з/п
3 категорія	Дохід протягом календарного року до переходу не перевищує 2000 розмірів мін. з/п	Посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна	3000 000	5% від доходу або 3% від доходу + ПДВ
Єдиний податок (юридичні особи)				
4 категорія	Дохід протягом календарного року до переходу не перевищує 5000 розмірів мін. з/п	Будь –які організаційно-правові форми	5000 000	5% від доходу або 3% від доходу + ПДВ Протягом 10 днів після подання декларації

1) перша група — фізичні особи – підприємці, які не використовують працю найманих осіб, здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню і обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 150 000 гривень;

2) друга група — фізичні особи – підприємці, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдино-

го податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства, за умови, що протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

— не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб;

— обсяг доходу не перевищує 1 000 000 гривень;

Водночас, підприємці, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна можуть бути платниками єдиного податку тільки третьої групи (якщо, звісно, відповідають вимогам, встановленим для третьої групи).

3) третя група — фізичні особи — підприємці, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

- не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 20 осіб;

- обсяг доходу не перевищує 3 000 000 гривень.

До четвертої групи платників єдиного податку, які можуть одержувати дохід до 5 000 000 гривень на рік і мати до 50 найманих осіб, віднесено виключно юридичних осіб.

Законом встановлено фіксовані та відсоткові ставки єдиного податку.

Фіксовані ставки єдиного податку встановлюються у відсотках до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року (далі — мінімальна заробітна плата), та у відсотках до доходу (відсоткові ставки).

Фіксовані ставки єдиного податку встановлюються сільськими, селищними та міськими радами для фізичних осіб — підприємців, які здійснюють господарську діяльність, залежно від виду господарської діяльності, з розрахунку на календарний місяць:

- для першої групи платників єдиного податку — у межах від 1 до 10 відсотків розміру мінімальної заробітної плати;

- для другої групи платників єдиного податку — у межах від 2 до 20 відсотків розміру мінімальної заробітної плати.

Для третьої групи платників єдиного податку — ФОП встановлюється відсоткова ставка єдиного податку у розмірі:

- 3 відсотки доходу — у разі сплати податку на додану вартість згідно з ПКУ;

- 5 відсотків доходу — у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку.

Якщо платники єдиного податку першої і другої груп здійснюватимуть кілька видів господарської діяльності, вони мають сплачувати максимальний розмір ставки єдиного податку, встановлений для таких видів господарської діяльності. А якщо фізичні особи — суб'єкти підприємницької діяльності, віднесені до 1 або 2 груп, здійснюватимуть господарську діяльність на територіях більш як однієї сільської, селищної або міської ради, вони мають сплачувати максимальний розмір ставки єдиного податку, встановлений для відповідної групи таких платників єдиного податку.

Зміни до Податкового кодексу України значно впливають на роботу підприємців, що обрали спрощену систему оподаткування.

По-перше, з 1 січня 2012 в Україні перестав існувати фіксований податок - підприємці, які здійснюють ринкову торговельну діяльність, відтепер повинні отримати в податковій інспекції свідоцтво платника єдиного податку. Зробити це можна до 1 червня 2012 року (до цієї дати залишаються дійсними раніше видані свідоцтва та патенти старого зразка).

По-друге, продовжено термін переходу на спрощену систему оподаткування: Заяву про перехід на єдиний податок з 1 січня 2012 року можна подати до 25 січня цього року (свідоцтво про сплату єдиного податку є безстроковим). При цьому у підприємця залишилося право раз на рік міняти систему оподаткування - звертатися до податкових органів потрібно лише в цьому випадку.

По-третє, підприємців розділили на чотири групи, в одну з яких включили і юридичних осіб, які знову отримали право працювати на спрощеній системі оподаткування.

По-четверте, змінилися ставки податків для різних груп, які тепер залежать від річного обороту, кількості найманих працівників та сфери діяльності.

По-п'яте, покращено соціальний захист підприємців, яким тепер надали право йти у відпустку або на лікарняний.

По-шосте, підприємцям — фізичним особам дозволили працювати з можливістю сплати податку на додану вартість і скасували заборону для юридичних осіб відносити послуги підприємців, що використовують спрощену систему оподаткування на валові витрати.

Практичний досвід застосування цієї системи дає достатньо підстав говорити про позитивний вплив цього режиму оподаткування на сектор малого бізнесу, що дозволяє максимально спростити облік і контроль за діяльністю суб'єктів підприємництва і забезпечує стабільні надходження в бюджет.

Проте, не зважаючи на зазначені вище позитивні зміни в системі оподаткування підприємницької діяльності, розмір податкового навантаження при сплаті єдиного податку, податку на доходи фізичних осіб та єдиного соціального внеску є досить високим і, за деякими видами підприємницької діяльності навіть досягає 70-80%. Така негативна тенденція передбачає пошук шляхів мінімізації податкового навантаження, що може фактично призвести до ухилення від сплати податків суб'єктами підприємницької діяльності.

Слід відзначити, що спрощена система оподаткування у вигляді сплати єдиного податку існує в багатьох країнах, а саме: в Росії, Італії, Франції, Словаччині, країнах СНД тощо де успішно застосовуються ефективні податкові ставки

при оподаткуванні підприємницької діяльності. Американський економіст А. Лаффер вираховував, що хоча зменшення податкових ставок призведе до скорочення обсягу бюджетних доходів, це скорочення носить тимчасовий характер. Потім зменшення податкового тягаря веде до різкого збільшення заощаджень населення, до зростання інвестицій і зайнятості. У кінцевому підсумку відбувається зростання виробництва і доходів, відповідно, збільшується обсяг податкових надходжень до бюджету. І навпаки, при збільшенні податкового преса у бізнесу втрачається будь-який сенс працювати: закриваються підприємства, зростає безробіття і соціальна напруженість. Тому пошук оптимальності податкових ставок є першочерговим завданням при оподаткуванні підприємницької діяльності, оскільки саме на ці види діяльності покладено перспективи подальшого економічного розвитку в Україні.

Успішна підприємницька діяльність має бути також пов'язана з головними цілями податкової політики, що полягають в ефективному застосуванні елементів системи оподаткування, виходячи зі стратегічних пріоритетів соціально-економічного розвитку України, а саме:

- 1) випереджувальне економічне зростання;
- 2) якісний соціальний розвиток;
- 3) інвестиційно-інноваційна модель розвитку;
- 4) інтеграція до ЄС.

Стратегічною ціллю податкової політики є створення в Україні стабільної податкової системи, що забезпечувала б достатній обсяг надходжень платіжників до бюджетів усіх рівнів, ефективне функціонування економіки країни, справедливий підхід до оподаткування всіх категорій платників податків, створення умов для подальшої інтеграції України у світове співтовариство [1].

Розв'язання зазначених проблем має відбуватися через послідовну реалізацію стратегічних цілей реформування податкової системи України, а саме:

- підвищення конкурентоспроможності вітчизняного бізнесу;
- легалізація тіньового сектору;
- активізація інвестиційних процесів в економіці;
- розробка простих та зрозумілих податкових

норм для суб'єктів господарювання;

- скорочення витрат платників на нарахування і сплату податків та держави - на їх адміністрування;
- адаптація податкового законодавства України до законодавства ЄС;
- забезпечення умов для добровільного виконання вимог податкового законодавства платниками податків;
- запровадження інформаційно-аналітичної системи державної податкової служби в національному масштабі;
- автоматизація процесів оподаткування з використанням сучасних технологій.

Також, існуючий сегмент малого підприємництва в Україні свідчить про необхідність стимулювання його розвитку з боку держави, а отже, і продовження дії спрощеної системи оподаткування. Оскільки потужний сектор малого бізнесу є саморегулюючим механізмом, що найкращим чином здатний усувати кризові явища в економіці, то малий бізнес потребує встановлення чіткого законодавчого регламентування умов здійснення підприємницької діяльності та стабільності

Висновки. За результатами проведеного дослідження можна зробити наступні висновки:

- підприємницька діяльність базується на самостійній, ініціативній, систематичній, на власний ризик, діяльності по виробництву продукції, надання послуг, здійснення виробничо-господарської, торгівельної та іншої діяльності згідно норм діючого законодавства і має на меті отримання прибутку;

- оподаткування підприємницької діяльності здійснюється за нормами діючого законодавства в межах сплати фіксованого податку (для суб'єктів підприємницької діяльності – фізичних осіб) та єдиного податку, а починаючи з 1 січня 2012 р.- сплати єдиного податку;

- поліпшення оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності на сучасному етапі залежить від ефективної податкової політики, що передбачає встановлення оптимальних податкових ставок та створення таких умов оподаткування, що сприяють інвестиційній та інноваційній активності суб'єктів господарювання та розвитку підприємницькою діяльності в цілому.

Список використаної літератури:

1. Майстренко О. Реформування податкової системи України як спосіб вирішення податкових колізій / О. Майстренко // Право України – 2006. – № 2.
2. Податковий кодекс України // Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, N 13-14, N 15-16, N 17, ст.112
3. Рейнська В. Б. Роль податкової системи у трансформаційних процесах в Україні / В. Б. Рейнська // Фінансова система України : [зб. наук. праць]. – Острог : Видавництво НАУ "Острозька академія", 2006. – Вип. 8. – 4.1.
4. Соколовська А. М. Податкова система держави: теорія і практика становлення / А. М. Соколовська. – К. : Знання – Прес, 2004. – 454 с.

Автором в данной статье рассмотрены особенности налогообложения субъектов предпринимательской деятельности в условиях применения Налогового кодекса. Определены преимущества и недостатки современного механизма налогообложения предпринимательской деятельности. Предложены направления налоговой политики, способствующие дальнейшему развитию предпринимательской деятельности.

The author in this article the specific taxation of business entities in the application of the Tax Code. Advantages and disadvantages of modern machinery business taxation. Directions tax policy to promote the further development of business.

Рецензент: д.е.н., професор, В. А. Борисова

Дата надходження до редакції: 30.03.2012 р.

УДК . 657.1

ЕТАПИ ФОРМУВАННЯ НАКАЗУ ТА ЗАСТОСУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ

А. І. Глушаченко, ст.викл., Сумський національний аграрний університет

В сучасних умовах ведення господарської діяльності розробка наказу про облікову політику підприємства є обов'язковою у статті розглянуто основні рівні при розробці та використанні облікової політики і основні етапи підготовки наказу про облікову політику з метою забезпечення апарату управління необхідною інформацією.

Постанова проблеми Використання досвіду ведення бухгалтерського обліку в ринкових відносинах зумовили введення в практику вітчизняного обліку поняття облікової політики.

Поява облікової політики як специфічного функціонального елементу системи бухгалтерського обліку є проявом змішаного підходу до побудови правил бухгалтерського обліку. До впровадження цього підходу країни з різними моделями організації бухгалтерського обліку прийшли різними шляхами. Облікова політика підприємств є тим інструментом, яким здійснюється поєднання державного регулювання та певної самостійності підприємства у питаннях організації та ведення бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У розробку питань формування та реалізації облікової політики підприємств вагомий внесок зробили вітчизняні та зарубіжні вчені: Р.А. Алборов, М.Т. Білуха, І.А. Белобжецький, Ф.Ф. Бутинець, Г.Л. Вознюк, П.М. Герасим, С. Голов, М. Я. Дем'яненко, П.Є. Житний, В.М. Жук, Н.Л. Жук, Ю.А. Кузьмінський, М.В. Кужельний, М.С. Пушкар, М.І. Ніколаєва, В.Ф. Палій, П. Я. Хомин, Л.З. Шнейдман.

Мета та завдання статті. Незважаючи на значні наукові напрацювання, доводиться констатувати невідповідність теоретичних та практичних розробок, що до облікової політики реаліям української дійсності. Метою статті є: уточнити етапи формування і застосування облікової політики аграрних формувань, визначити місце облікової політики в системі нормативного регулювання бухгалтерського обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Запровадження в Україні ринкових відносин викликало необхідність зміни системи управлін-

ня, в тому числі бухгалтерського обліку. Від повного регулювання системи бухгалтерського обліку держава перейшла до більш лояльного багатоваріантного підходу. Сучасні підприємства в багатьох питаннях методології і організації обліку можуть самостійно визначати параметри системи обліку.

Таким чином, облікова політика підприємства в Україні є невід'ємною складовою системи нормативного регулювання бухгалтерського обліку, що вимагає, від власників та апарату управління підприємства, дотримання встановлених положень облікової політики. Напрямок розвитку нормативного регулювання бухгалтерського обліку вимагає зваженого підходу до подальшого його реформування, в тому числі й щодо облікової політики.

Зміна нормативного регулювання в процесі реформування національної системи бухгалтерського обліку зумовила впровадження у вітчизняну практику такого інструменту як облікова політика підприємства. Забезпечення ефективного використання облікової політики вимагає розробки та обґрунтування теоретичних засад її формування та реалізації з урахуванням зарубіжного досвіду, наявних теоретичних розробок, історично сформованих особливостей національної системи бухгалтерського обліку.

В наш час постає питання, як поєднати в обліковій політиці інтереси держави і власника підприємства?

Вивчаючи сучасні погляди на дане питання необхідно відмітити, що облікова політика традиційно зберігає пріоритет держави і підпорядкована економічній політиці, під якою розуміють вибір конкретних методик розкриття економічного змісту господарських операцій та чинників госпо-