

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

DOI: <https://doi.org/10.32836/2521-666X/2019-1-63-29>

УДК 657.6

Солодка Н.В.

викладач кафедри філософії та суспільних наук,
Вінницький національний медичний університет
імені М.І. Пирогова

Solodka Nataliia

Vinnitsya National Pirogov Memorial
Medical University

ФОРМУВАННЯ ЄДИНОЇ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ГРУПИ ПІДПРИЄМСТВ ЦУКРОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ: ВІДОБРАЖЕННЯ ВНУТРІШНЬОГРУПОВИХ ОПЕРАЦІЙ

FORMATION UNIFORM ACCOUNTING POLICIES SUGAR INDUSTRY ENTERPRISE GROUP: DISPLAY INTRAGROUP TRANSACTIONS

Для будь-якого підприємства ведення повноцінного бухгалтерського обліку, який буде забезпечувати не лише достовірною інформацією державні фіскальні органи, а й управлінські потреби, забезпечується насамперед обліковою політикою. Перед великими групами підприємств, які об'єднують багато підприємств, особливо важливим постає питання розроблення єдиної облікової політики. Групи підприємств цукрової промисловості об'єднують у собі підприємства різного спрямування – від аграрного до промислового і торговельного. У статті запропоновано підхід до створення єдиної облікової політики у групі підприємств цукрової промисловості, яка б забезпечила надійність і точність інформації, що формується в обліковій системі групи підприємств, що впливає на підсумкові показники її фінансово-господарської діяльності, дає змогу скласти достовірну бухгалтерську та внутрішню звітність.

Ключові слова: облікова політика, внутрішньогрупові операції, елементи облікової політики, корпоративна облікова політика, цукрова промисловість.

Для любого предприятия ведение полноценного бухгалтерского учета, который будет обеспечивать не только достоверной информацией государственные фискальные органы, а и управленческие нужды, обеспечивается прежде всего учетной политикой. Перед большими группами предприятий, объединяющих многие предприятия, особенно важным является вопрос разработки единой учетной политики. Группы предприятий сахарной промышленности объединяют в себе предприятия различной направленности – от аграрного до промышленного и торгового. В статье предложен подход к созданию единой учетной политики в группе предприятий сахарной промышленности, которая обеспечила бы надежность и точность информации, формируемой в учетной системе группы предприятий, влияет на итоговые показатели ее финансово-хозяйственной деятельности, позволяет составлять достоверную бухгалтерскую и внутреннюю отчетность.

Ключевые слова: учетная политика, внутреннегрупповые операции, элементы учетной политики, корпоративная учетная политика, сахарная промышленность.

For any enterprise of conducting full-fledged accounting, the state fiscal authorities will provide not only reliable information, but also management needs, it is provided primarily with accounting policies. In order to ensure the effectiveness of the benefits of integrated business formations, information provision is of great importance. Qualitative characteristics of information depend on accounting policies, that is, methods, methods,

techniques, procedures, schemes used in the formation of accounting information. For large groups of enterprises that unite many enterprises, the question of developing a unified accounting policy is particularly important. Groups of enterprises of the sugar industry unite enterprises of various orientations - from agrarian to industrial and commercial. The article proposes an approach to creating a unified accounting policy in the group of enterprises of the sugar industry, which ensured the reliability and accuracy of the information generated in the accounting system of a group of enterprises, influences the final indicators of its financial and economic activities, and allows for accurate accounting and internal reporting. For the rapid compilation of consolidated financial statements, it is necessary to follow identical rules and procedures for displaying objects of accounting at the level of a group of enterprises. When forming the accounting policy of a group of enterprises in the part of intragroup calculations it is necessary to take into account the influence of external and internal factors on the organization of accounting. It is proved that when forming the accounting policies of a group of companies that it is expedient to carry out at the level of the parent company, it is necessary to consider all factors of such influence. The purpose of a single accounting policy for a group of enterprises in the sugar processing industry is to determine the uniform procedure for the accounting of the same facts of economic life in different groups of the group in order to have the same effect on balance sheet items of the consolidated balance sheet, financial indicators of the consolidated statement of financial results and other forms of consolidated reporting.

Key words: *accounting policy, intragroup transactions, elements of accounting policy, corporate accounting policy, sugar industry.*

Постановка проблеми. Глобальні процеси в економіці, завдання управління бізнесом в умовах гострого конкурентного середовища, невизначеності вимагають побудови єдиної інформаційної системи управління, невід'ємною частиною якої є система бухгалтерського обліку. Сьогодні існують різні підходи до побудови інформаційної системи управління бізнесом і визначення місця бухгалтерського обліку в цій системі.

Створення і функціонування груп підприємств в Україні ставить певні вимоги до комплексного розв'язання проблем формування облікової інформації як цілеспрямованої дії в управлінні, а саме підготовка консолідованої звітності та її аналіз. Із юридичного погляду групи підприємств виступають окремими суб'єктами господарювання, які зобов'язані вести бухгалтерський облік діяльності та складати звітність. Проте між підприємствами встановлено відносини за методом участі в капіталі (контроль підпорядкування), який цікавить різних користувачів даної звітності (учасників, акціонерів,

контрагентів) за кожним учасником групи. Але зведена звітність щодо окремого учасника групи, виходячи із методології її формування, не надає повної інформації, внаслідок чого актуальності набуває організаційна побудова обліку (облікова політика) кожного учасника групи підприємств та відображення

його діяльності в консолідованій звітності як єдиної економічної одиниці.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В економічній літературі розглядається широкий перелік проблем діяльності інтегрованих бізнес-структур та формування ними інформації на вимогу потреб користувачів. Також багато напрацювань присвячено проблемам формування облікової політики підприємства. Однак маловивченим залишається питання формування корпоративної облікової політики в частині внутрішньогрупових операцій, якого торкаються у своїх роботах Л.Л. Басєвська [1], Н.В. Гойло [2], В.М. Костюченко [4], Н.О. Литвиненко [5], О.В. Пальчук [7], О.І. Пилипенко [8].

Мета статті полягає у доповненні переліку визначених елементів облікової політики групи підприємств цукропереробної галузі щодо відображення в обліку внутрішньогрупових операцій з урахуванням особливостей їхньої діяльності, що не знайшли відображення в нормативних документах, методичній і науковій літературі. Важливим етапом є розроблення індивідуальних положень наказу про облікову політику в частині внутрішньогрупових операцій, що забезпечить достовірність показників консолідованої звітності групи підприємств. Також потребують удосконалення методичні положення облікового відображення внутрішньогрупових операцій у групах підприємств.

Виклад основного матеріалу. Для забезпечення дієвості переваг інтегрованих бізнес-формувань велике значення має інформаційне забезпечення. Якісні характеристики інформації залежать від облікової політики, тобто способів, методів, прийомів, процедур, схем, які використовуються під час формування бухгалтерської інформації. Облікова політика підприємства є основоположним елементом системи бухгалтерського обліку та важливим аспектом діяльності підприємства у цілому. В об'єднаннях, на думку О.В. Пальчук [7, с. 141], саме облікова політика є інструментом корпоративного управління.

Вибір облікової політики кожного підприємства є елементом регламентації обліку на рівні держави, де облік, звітність, аналіз та контроль поділяються на самостійні етапи. Політика ведення обліку може бути різною в різних підприємствах групи за тими елементами, які не впливають на показники фінансової звітності. Стосовно звітної політики, то вона має бути однозначно єдиною для всіх підприємств групи. Інакше кажучи, елементи облікової політики, що впливають на показники фінансової звітності, мають бути однакові в усіх підприємствах групи. Це дасть змогу скласти консолідовану фінансову звітність швидко, правильно, своєчасно і достовірно.

В останні роки на рівні великих груп підприємств зросло усвідомлення значущості формування єдиних облікових систем, стандартизації облікових принципів і уніфікації методології обліку всіх своїх учасників, що в підсумку забезпечує своєчасність, повноту та достовірність інформації, що подається у вигляді консолідованої звітності про фінансове становище й ефективність діяльності групи у цілому.

У сучасній літературі з бухгалтерського обліку під час розгляду облікової політики виділяють два основних аспекти її формування: методичний та організаційний. Методичний аспект включає визначення альтернативного варіанту відображення в обліку інформації про фінансово-господарську діяльність виходячи із запропонованих зако-

нодавством прийомів і способів. Це означає, що одна і та ж операція може бути відображена різними бухгалтерськими записами й у різних оцінках, що суттєво впливає на кінцеві показники фінансової звітності.

Організаційний аспект визначає форми ведення й організацію бухгалтерського обліку господарюючим суб'єктом.

Іншими словами, на відміну від методичного, організаційний аспект не впливає на інформацію, що формується на рахунках бухгалтерського обліку.

У групі підприємств облікова політика повинна мати корпоративний статус із розкриттям об'єктів обліку щодо всіх сегментів і видів діяльності з урахуванням їхньої специфіки та бути обов'язковою для застосування всіма учасниками групи, які його формують.

Для формування корпоративної облікової політики в інтегрованих бізнес-структурах цукропереробної галузі необхідно врахувати такі вимоги:

1. Кожна організація, що входить у структуру, в обліковій політиці зобов'язана:

- дотримуватися технології ведення бухгалтерського обліку;

- чітко уявляти наслідки тих чи інших бізнес-процесів господарської діяльності;

- формувати звітність для подальшої її трансформації згідно з МСФЗ;

- бути інструментом податкового регулювання.

2. В обліковій політиці необхідно відображати інформацію за окремими суб'єктами групи компаній і формувати консолідовані відомості в рамках компанії у цілому з мінімальними витратами.

Сьогодні вітчизняні групи цукропереробних підприємств проводять реформування обліку, яке спрямоване на зближення бухгалтерського обліку та звітності з МСФЗ. Більшість вітчизняних груп підприємств приходять до розуміння про неминучість застосування МСФЗ, оскільки це дає можливість залучення іноземних інвестицій, а також надання фінансової звітності зарубіжним партнерам і вихід на міжнародні фінансові ринки.

Відповідно до вимог МСФЗ 1 «Подання фінансової звітності», фінансова звітність в обов'язковому порядку повинна достовірно представляти фінансове становище, фінансові результати і рух грошових коштів підприємства. Достовірне подання вимагає правдивого відображення наслідків доканих фактів господарського життя, інших подій та умов відповідно до визначень і критеріїв визнання активів, зобов'язань, доходів і витрат, забезпечує вирішення завдання достовірного уявлення застосування МСФЗ.

Відповідно до Закону «Про консолідовану фінансову звітність», консолідована фінансова звітність складається відповідно до МСФЗ (ч. 1 ст. 3). Своєю чергою, однією з умов консолідації є підготовка головним підприємством звітності з використанням єдиної облікової політики для аналогічних фактів господарського життя та інших подій за аналогічних для подібних операцій та інших подій за подібних обставин [6].

Для приведення вітчизняних норм бухгалтерського обліку у відповідність до законодавства ЄС у 2017 р. підписано Закон «Про внесення змін до Закону про бухгалтерський облік та фінансову звітність» та оновлено Порядок застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). Зміни набули чинності із січня 2018 р. Зміни значною мірою стосуються саме великих підприємств. За законом до цієї категорії підпадають підприємства, чий показник на дату складання фінансової звітності відповідають двом із трьох критеріїв:

- балансова вартість активів – понад 20 млн. євро;
- чистий прибуток від реалізації – понад 40 млн. євро;
- середня кількість співробітників – понад 250 осіб [3].

Усі групи підприємств цукропереробної галузі відповідають цим критеріям. Окрім того, закон відносить великі підприємства до категорії тих, що становлять суспільний інтерес. До таких підприємств є свої вимоги. По-перше, вони повинні готувати звітність за МСФЗ із 1 січня 2018 р. По-друге, такі компа-

нії мають публікувати фінансову звітність у повному обсязі разом з аудиторським звітом на своєму веб-сайті.

Для виконання вимог закону велике підприємство має перейти на стандарти МСФЗ, якщо воно не вело звітності за МСФЗ добровільно або якщо було публічним акціонерним товариством [3].

Можна розглянути два сценарії для об'єднаних груп підприємств:

1. Перехід на МСФЗ із 1 січня 2017 р. Група підприємств подаватиме першу фінансову звітність за МСФЗ за 2018 р. (із порівняльною інформацією за 2017 р. та балансом на 1 січня 2018 р.).

2. Перехід на МСФЗ із 1 січня 2018 р. Цей сценарій залишає більше часу на перехід. Проте група підприємств подаватиме першу фінансову звітність за МСФЗ за 2019 р. (із порівняльною інформацією за 2018 р. та балансом на 1 січня 2018 р.). За 2018 р. у групи підприємств буде так звана попередня звітність. Вона не є звітністю, підготовленою відповідно до МСФЗ, оскільки не містить порівняльної інформації (за попередній рік).

Групи підприємств, які раніше не вели обліку згідно з вимогами МСФЗ, уже сьогодні можуть ужити низку практичних заходів:

- розробити звітні політики за МСФЗ;
- визначити різницю між чинною практикою звітності та політикою звітності за МСФЗ;
- визначити причину цієї розбіжності (неправильне застосування вимог П(С)БО або розбіжність у вимогах МСФЗ та П(С)БО);
- проаналізувати податкові ефекти різниці між чинною практикою звітності та політиками за МСФЗ (у тому числі якщо розбіжність спричинена неправильним застосуванням вимог П(С)БО);
- розглянути доцільність переоцінки основних засобів на дату першого застосування МСФЗ;
- адаптувати ІТ-систему (за необхідності) для ведення звітності за політиками МСФЗ.

Виходячи з розуміння облікової політики як сукупності принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання

та подання фінансової звітності [3], єдина облікова політика для консолідованих груп підприємств за вимогами МСФЗ передбачає однаковість практично всього спектру облікових операцій (табл. 1).

Як основний організаційно-технічний елемент корпоративної облікової політики групи підприємств виділимо єдиний робочий план рахунків для бухгалтерського, управлінського, податкового та консолідованого обліку, що містить синтетичні й аналітичні рахунки, необхідні для інтегрованого ведення всіх видів обліку відповідно до вимог своєчасності та повноти обліку й звітності.

Організація обліку за всіма господарськими одиницями на основі єдиного робочого плану рахунків дасть змогу централізувати базу даних про фінансово-виробничі процеси з формуванням аналітичних реєстрів за кожним їх напрямом діяльності. Під час визначення видів аналітики, її глибини в облікових даних необхідно проаналізувати потребу управління групи підприємств в отриманні такої інформації у вигляді аналітичних звітів. Чим більші обсяг і глибина аналітики на рахунках обліку, тим більше корисної інформації отримується керівництвом.

У зв'язку з викладеним ми вважаємо, що єдиний робочий план рахунків повинен бути побудований так, щоб забезпечувати отримання необхідної фінансової та управлінської інформації по всіх учасниках групи. Крім того, субрахунки є рекомендаційною номенклатурою, їх вибір під час формування єдиної облікової політики можливий виходячи з інформаційних потреб системи управління. Проте під час формування єдиного робочого плану рахунків групи підприємств необхідно передбачати систему рахунків консолідованого обліку для формування в корпоративній групі показників синтетичного обліку з урахуванням вимог МСФЗ.

На нашу думку, це дасть можливість удосконалити його взаємозв'язок не лише з фінансовою звітністю, а й із консолідованою. Розроблювана система синтетичних рахунків консолідованого обліку має бути спрямована, передусім, на збір інформації в межах групи підприємств за рахунками обліку витрат, розрахунками, продажу та інших доходів і витрат із материнською, дочірніми, асоційованими, спільно контрольованими та іншими організаціями в межах групи.

Таблиця 1

Елементи, що підлягають розкриттю в корпоративній обліковій політиці груп підприємств

№	Елемент	Характеристика
1	Єдиний робочий план рахунків	Додаються рахунки для відображення інформації про активи, зобов'язання і капітал на основі МСФЗ
2	Регістри бухгалтерського обліку	- Форми первинних облікових документів (розроблені на базі МСФЗ); - оборотно-сальдові відомості в порядку рахунків МСФЗ; - зведені таблиці по об'єктах обліку, які відсутні в П(С)БО
3	Методи оцінки	- Відновлювальна (поточна) вартість; - теперішня (приведена) вартість; - справедлива вартість
4	Рекомендовані до розкриття аспекти	- Визнання доходу (МСФЗ 13,15); - визнання й амортизацію матеріальних і нематеріальних активів (МСФЗ 2, 36, 38); - порядок капіталізації витрат на позики (МСФЗ 23); - способи обліку за договорами підяду (МСФЗ 11); - відображення фінансових інструментів (МСФЗ 7, 32, 39); - відображення в обліку біологічних активів (МСФЗ 41); - облік оренди (МСФЗ 17, 41); - порядок відображення основних засобів (МСФЗ 16)

Джерело: розроблено автором

У зв'язку з вищезазначеним ми вважаємо, що під час розроблення єдиного робочого плану рахунків інтегрованої бізнес-структури для цілей бухгалтерського, податкового й управлінського обліку необхідно вирішити комплекс проблем, у зв'язку з чим виникає потреба:

- передбачити достатність уведених синтетичних рахунків і аналітичних позицій (включаючи субрахунки) для адекватного відображення внутрішньогрупових операцій і формування фінансової та управлінської звітності;

- визначити оптимальний варіант внесення змін до системи рахунків внутрішньогрупових операцій без кардинальної реорганізації всього єдиного робочого плану рахунків. Зміни можуть знадобитися під час освоєння нових видів діяльності, здійснення операцій, які раніше не проводилися;

- враховувати специфіку діяльності та місце кожного учасника в інтегрованій бізнес-структурі, а також необхідність відокремленого обліку внутрішньогрупових операцій для всіх видів обліку й звітності;

- розробити самостійний документ комплексу єдиної облікової політики – журнал типових господарських внутрішньогрупових операцій, заснований на єдиному (типовому) плані рахунків групи підприємств.

Дані на рахунках МСФЗ можуть відображатися двома способами:

- за допомогою автоматично сформованих типовою обліковою системою бухгалтерських записів на базі інформації, що відображається користувачами системи в створюваних у системі первинних облікових документах. При цьому первинні облікові документи, що використовуються для ведення в типовій обліковій системі обліку по ПСБО, повинні містити додаткові реквізити для занесення інформації, необхідної для обліку за МСФЗ;

- за допомогою ручного введення окремих фактів господарського життя на відповідні рахунки обліку за МСФЗ, якщо в системі відсутній первинний обліковий документ за ПСБО, що дає змогу відобразити необхідну для обліку за МСФЗ інформацію.

Під час розроблення єдиної облікової політики групи підприємств затверджують форми первинних облікових документів, реєстрів бухгалтерського обліку внутрішньогрупових операцій, а також уніфіковані в межах групи підприємств звітні форми відповідно до стандартів бухгалтерського обліку, що мають достатній обсяг аналітичної інформації та враховують потреби всіх учасників групи під час консолідації звітності.

Для інтегрованих бізнес-формувань цей сегмент облікової політики вельми актуальний, адже на практиці застосовують велику кількість первинної облікової документації.

Оскільки формати бланків, зазначених в альбомах уніфікованих форм первинної облікової документації, є рекомендованими, вони можуть змінюватися. Під час формування облікової політики групи підприємств за потреби можна доповнити уніфіковані форми додатковими реквізитами й змінити формат рядків і граф, розширивши або звуживши їх, а внесені до форм зміни повинні бути оформлені відповідною розпорядчою документацією.

Якщо між підприємствами групи виникають внутрішньогрупові операції, щодо яких не передбачені уніфіковані форми первинної документації, первинні документи розробляють самостійно. У цьому разі документи повинні містити обов'язкові реквізити [9]. Рух первинних документів регламентується графіком документообігу, що затверджується наказом керівника, в якому вказуються дата створення або одержання від інших підприємств документів, прийняття їх до обліку, передання для обробки та до архіву.

Графік документообігу внутрішньогрупових операцій особливо важливий для складноструктурованих формувань, оскільки виникає значний документопотік не лише між учасниками групи, а й з іншими зовнішніми організаціями. Якщо учасники групи здійснюють різні види діяльності, мають різну структуру, то встановити для всіх компаній однаковий графік документообігу неможливо, а розроблення єдиного графіка на всю групу недоцільне.

У зв'язку із цим ми вважаємо, що слід делегувати учасникам повноваження з розроблення таких графіків усередині окремого підприємства. При цьому головному підприємству необхідно встановити деякі контрольні точки взаємодії систем документообігу головного підприємства з учасниками групи, а також учасників групи між собою.

Контроль над дотриманням виконавцями графіка документообігу по учасниках групи здійснюють головні бухгалтери. Графік документообігу оформляється у вигляді схеми або переліку робіт зі створення, перевірки та обробки документів, дотримання якого є обов'язковим для кожного учасника групи, а також усіх виконавців із зазначенням їх взаємозв'язку та строків виконання робіт.

У єдиній обліковій політиці інтегрованої структури відображаються також питання

визначення та складання фінансової, статистичної, податкової, управлінської, зведеної й іншої звітності. На процес складання фінансової, податкової, управлінської та зведеної звітності впливають прийнятий єдиний робочий план рахунків бухгалтерського обліку і вибрана система збору та обробки інформації.

Під час формування облікової політики для групи підприємств аграрної сфери, зокрема цукропереробної галузі, доцільно враховувати особливості специфіки сільськогосподарського виробництва та переробки. Тому важливим є аналіз чинників, які необхідно враховувати виключно в сільськогосподарських групах підприємств (рис. 1). Першою галузевою особливістю є те, що найважливішим основним засобом виступає земля, тому в обліковій політиці групи під-



Рис. 1. Чинники, що впливають на вибір й обґрунтування облікової політики груп підприємств цукрової галузі

Джерело: розроблено автором

приємств цукропереробної галузі необхідно відобразити порядок обліку земельних угідь як об'єкта основних засобів, урахувати той факт, що по земельних ділянках не нараховується амортизація, оскільки з плином часу родючість земель не повинна погіршуватися. Більше того, за розумного використання вона завжди буде високоприбутковим активом, здатним принести прибуток під час подальшої реалізації.

Другою особливістю, яку необхідно врахувати під час формування облікової політики групи підприємств цукропереробної галузі, є те, що засобами виробництва виступають живі організми (рослини). Дана особливість передбачає, що в обліковій політиці повинен бути висвітлений порядок обліку біологічних ресурсів і процесів, пов'язаних з їх відтворенням.

Територіальне розміщення переробних виробництв пов'язане з великим обсягом перевезень як виробленої продукції (цукру, сої, відходів виробництва), так і техніки (машини, комбайни, сільськогосподарська техніка), матеріальних ресурсів (насіння, мінеральні добрива, пально-мастильні матеріали). У цьому полягає третя відмінна риса, тому в обліковій політиці доцільно відобразити облік процесу транспортування виробленої сільськогосподарської продукції, матеріальних ресурсів, переміщення техніки.

Четвертою особливістю є сезонність виробництва продукції (у першу чергу це стосується рослинництва), тому в обліковій політиці має знайти відображення сезонність у роботах і витратах. Наприклад, витрати, що відносяться до періоду призупинення діяльності через сезонність виробництва, слід урахувати на рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів». У момент відновлення діяльності треба віднести їх на рахунки обліку витрат, самостійно встановивши період їх списання. На підприємствах цукропереробної галузі, як правило, звітний рік відповідає календарному. А оскільки в агропромисловій сфері операційний цикл має здебільшого сезонний характер, виходячи зі специфіки агробізнесу,

корисно руйнувати стереотипи і встановлювати звітний період виходячи з доцільності.

Сезонність і велика залежність від природно-кліматичних умов зумовлюють те, що цукропереробна галузь є сферою з досить високим ризиком. У зв'язку із цим в обліковій політиці групи підприємств цукропереробної галузі необхідно відобразити особливості організації обліку страхування.

П'ятою особливістю групи підприємств цукропереробної галузі є отримання кількох видів продукції від однієї культури (основної, побічної і сполученої). Для забезпечення достовірності обліку в обліковій політиці доцільно відобразити роздільний облік витрат між основною продукцією, побічною або сполученою.

Шостою особливістю, яку необхідно врахувати під час формування облікової політики, є порядок оцінки готової продукції (протягом року продукція оприбутковується за плановою собівартістю і наприкінці року коригується до фактичної собівартості). Отже, в обліковій політиці необхідно відобразити порядок оцінки й обліку готової продукції, вибраний групою підприємств.

Таким чином, у групі підприємств цукропереробної галузі організація бухгалтерського обліку повинна будуватися так, щоб своєчасно і достовірно було враховане нерівномірне витрачання грошово-матеріальних і трудових коштів через сезонний характер діяльності, а також різноманітного виду сільськогосподарських культур. Витрати враховуються по галузях і видах виробництва, а оскільки вироблені витрати неоднорідні, то бухгалтерський облік повинен забезпечити суворий поділ витрат за їх видами і статтями.

Висновки. Мета єдиної облікової політики групи підприємств цукропереробної галузі – визначити єдиний порядок відображення в обліку одних і тих же фактів господарського життя у різних учасників групи, щоб однаково впливати на балансові статті консолідованого бухгалтерського балансу, фінансові показники консолідованого звіту про фінансові результати та інші форми консолідованої звітності. Повний перехід до

обліку за міжнародними стандартами призведе до зниження кількості помилок під час трансформації облікових показників за ПСБО до системи обліку за МСФЗ, підвищує

прозорість операцій, відображених за правилами МСФЗ, і дає можливість формування детальних аналітичних звітів по бухгалтерських записах у МСФЗ.

Список використаних джерел:

1. Баєвська Л.Л. Особливості облікової політики та її вплив на фінансову звітність інтегрованих підприємств. *Облік і фінанси АПК*. 2005. № 5. С. 16–21.
2. Гойло Н.В. Розвиток організації та методики бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків в умовах глобалізаційних процесів. *Бухгалтерські наукові дослідження в ЖДТУ* : монографія ; за ред. С.Ф. Легенчука. Житомир : ЖДТУ, 2014. Т. 1. 340 с.
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 07.03.2019).
4. Костюченко В.М. Методологія й організація обліку і аналізу діяльності юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці : автореф. дис. ... докт. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». Київ, 2008. 30 с.
5. Литвиненко Н.О. Організація обліку внутрішніх розрахунків. *Економічний аналіз*. 2010. Вип. 6. URL : http://econ.at.ua/Vypusk_6/lytvynenko.pdf (дата звернення: 07.03.2019).
6. Консолідована фінансова звітність : Міжнародний стандарт фінансової звітності 10. База даних «Законодавство України». URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_065 (дата звернення: 07.03.2019).
7. Пальчук О.В. Облікова політика як інструмент корпоративного управління. *Вісник Університету водного господарства та природокористування. Економіка*. 2008. № 4(44). Ч. 1. С. 139–145.
8. Пилипенко О.І. Корпоративні права в системі бухгалтерського обліку : монографія. Житомир : Кузьмін Д.Л., 2010. 612 с.
9. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95> (дата звернення: 07.03.2019).