

УДК 631.11:657.1

Чебан Ю.Ю.*кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту
Миколаївського національного аграрного університету***Пташник О.П.***магістр обліково-фінансового факультету
Миколаївського національного аграрного університету***ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ
У СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ****PECULIARITIES OF FORMATION OF ACCOUNTING POLICY
OF AGRICULTURAL ENTERPRISES****АНОТАЦІЯ**

У статті досліджено особливості формування облікової політики у сільськогосподарських підприємствах та різні підходи науковців щодо етапів організації бухгалтерського обліку. Проаналізовано склад та структуру наказів про облікову політику сільськогосподарських підприємств Снігурівського району. Визначено основні типові помилки при їх складанні.

Ключові слова: організація обліку, облікова політика, наказ про облікову політику, додатки до наказу.

АННОТАЦИЯ

В статье исследованы особенности формирования учетной политики в сельскохозяйственных предприятиях и различные подходы ученых, что до этапов организации бухгалтерского учета. Проанализированы состав и структура приказов об учетной политике сельскохозяйственных предприятий Снежиревского района. Определены основные типичные ошибки при их составлении.

Ключевые слова: организация учета, учетная политика, приказ об учетной политике, приложения к приказу.

ANNOTATION

Peculiarities of formation of accounting policy in agricultural enterprises are the different approaches of scientists on stage accounting. Analyzed the composition and structure of orders accounting policies farms Snigirevskaya area. The main common errors in their drafting.

Keywords: organization of accounting, accounting policy, the accounting policy order, the order of application.

Постановка проблеми. Основою економічної інформації у підприємствах є бухгалтерська інформація, яка забезпечує інформаційні потреби внутрішнього та зовнішнього управління. Ефективне формування облікової політики на сільськогосподарських підприємствах пов'язане з багатьма перешкодами, з якими керівництво зіштовхується під час ведення підприємницької діяльності. Питання організації бухгалтерського обліку було, є і залишається одним із найскладніших як в теорії, так і на практиці, оскільки є недостатньо дослідженим.

Організація облікової справи може впливати на розвиток і прибутковість підприємства настільки ж сильно, як і будь-яке нововведення в технічному обладнанні підприємств [8, с. 35].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Термін «облікова політика» вперше визначено з прийняттям Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». За останні роки питання організації бухгалтерського обліку і оформлення наказу про облікову по-

літику висвітлюється у працях: Ф.Ф. Бутиця, Л.Л. Кіндратської, Л.В. Сук, С.В. Свірко та ін. Має місце різне трактування терміну «облікова політика». Деякі характеризують облікову політику як спосіб ведення бухгалтерського обліку, інші вважають, що це більш ширше поняття, а саме до облікової політики відноситься й вибір методики обліку. Більшість науковців визначає облікову політику як управління обліком.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. У сфері організації бухгалтерського обліку на сільськогосподарських підприємствах є ціла низка невирішених питань, які впливають на діяльність і організацію бухгалтерського обліку. До основних таких питань слід віднести:

- визначення елементів організації обліку;
- формування облікової політики підприємств;
- організація документування господарських операцій;
- формування системи звітності.

Враховуючи зміни, які відбуваються в сучасному законодавстві, та особливості формування облікової політики сільськогосподарських підприємств, наведені вище питання потребують подальшого дослідження.

Мета статті полягає в аналізі основних особливостей та етапів облікової політики сільськогосподарських підприємств.

Виклад основного матеріалу дослідження. Бухгалтерський облік незалежно від форми власності суб'єкта господарювання має бути організований відповідно до чинного законодавства та відповідати сучасним умовам господарювання.

Належна організація бухгалтерського обліку та облікової політики на сільськогосподарських підприємствах є передумовою прибуткового функціонування підприємств, а отже, одним з найвідповідальніших етапів створення і забезпечення діяльності підприємств. Бухгалтерська (фінансова) звітність сільськогосподарських підприємств складається за Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку з метою донести до зацікавлених осіб інформа-

цію, яка може бути корисною під час прийняття управлінських рішень.

Вищезазначене обумовлює важливість формування облікової політики підприємства. Отже, значення належного формування та розвитку облікової політики у вітчизняному обліку пов'язані з:

- розширенням видів діяльності та організаційно-правових форм ведення бізнесу в умовах ринкової економіки;

- переходом України на національні стандарти бухгалтерського обліку, що мають у своїй основі міжнародні стандарти обліку та звітності;

- наданням в законодавчих актах альтернативних варіантів організації та ведення бухгалтерського обліку;

- зміною ролі бухгалтера в господарському житті підприємства від простого реєстратора господарських операцій до активного її учасника.

У сучасних умовах формування облікової політики для цілей бухгалтерського і податкового обліку в сільськогосподарських підприємствах є пов'язання з певними перешкодами, а саме: облікова політика підприємства в галузі сільського господарства не розглядається в теорії та практиці як інструмент управління економічним суб'єктом; недостатньо повно розкриваються організаційні, технічні та методичні аспекти облікової політики; під час формування та оформлення облікової політики не всіма сільськогосподарськими підприємствами враховуються галузеві особливості їх діяльності.

Отже, вибір, формування, оформлення та дотримання обраної облікової політики у значній кількості сільськогосподарських підприємств є сьогодні досить формальним. Це призводить до негативного, стримуючого фактору на шляху розвитку підприємства.

Облікова політика підприємства є важливим інструментом, завдяки якому існує можливість оптимального поєднання державного регулювання і власної ініціативи підприємства в питаннях організації та ведення обліку.

У результаті аналізу досліджень вчених-обліковців з проблемних питань організації бухгалтерського обліку на сільськогосподарських підприємствах узагальнено три фундаментальні підходи до наукового значення даної проблематики, а саме:

- методологічний;
- системний;
- біхевіоральний [2].

Так, методологічний напрям передбачає посилення впливу на методологію та організацію бухгалтерського обліку на рівні державного галузевого управління. Системний підхід передбачає посилення впливу на удосконалення організації обліку, як незалежної інформаційної системи. Розвиток біхевіорального напрямку передбачає вплив саме бухгалтера на організацію обліку, тобто мається на увазі професійний статус бухгалтера.

Враховуючи те, що облік є складною системою з різноманітними підходами та досить непростюю структурою, він потребує належної організації. Організація бухгалтерського обліку передбачає поділ на певні етапи для розподілу функцій і відповідальності кожного з них.

Організація бухгалтерського обліку є об'єктом дослідження значного кола науковців. Деякі з них виділяють три етапи організації бухгалтерського обліку:

1. Методичний: передбачає вибір способів та прийомів, що є основою для таких методів обліку, як документування, синтетичні та аналітичні рахунки, подвійний запис, бухгалтерський баланс і звітність, інвентаризація, оцінка майна та зобов'язань, калькулювання. Саме на даному етапі проводиться вибір застосування конкретних елементів методу бухгалтерського обліку, що також відповідає першому рівню системи бухгалтерського обліку.

2. Технічний: вибір форми обліку, яка найбільш повно характеризуватиме та відповідатиме розміру підприємства та його галузі. Він полягає у виборі способу обробки облікових даних, розробці, переліку і форм облікових реєстрів, встановленні порядку здійснення записів в реєстрах і переносу даних в форми звітності.

3. Організаційний: забезпечує організацію процесу управління в бухгалтерії, тобто організацію роботи облікового апарату (на відміну від перших двох, які забезпечують організацію ведення облікових записів). На даному етапі здійснюється налагодження системи адміністративного управління в бухгалтерії [1, с. 43–45].

Також має місце поділ організації обліку на первинний, поточний та підсумковий етапи.

Так, першим (початковим) у процесі бухгалтерського обліку є етап первинного обліку, що характеризується наступною сукупністю операцій: виявлення інформаційних даних стосовно об'єктів обліку, вимірювання на базі системи показників, застосовуваних у бухгалтерському обліку (грошові, натуральні, трудові), фіксування інформації у відповідних носіях облікових даних – документах.

Другий етап – поточного обліку – складається з таких операцій, як реєстрація інформації, здобутої в результаті первинного обліку у системі рахунків бухгалтерського обліку, реєстрація інформації в носіях інформації даного етапу обліку – облікових реєстрах, групування та перегрупування показників інформаційних даних.

Третій етап облікового процесу – підсумковий, містить такі операції, як узагальнення інформаційних даних поточного обліку у вигляді відповідних форм звітності, передача результативних даних зовнішнім та внутрішнім користувачам, зберігання інформаційних даних первинного, поточного та підсумкового обліків, формалізованих у вигляді облікових документів, реєстрів та звітності [9, с. 8–9].

Відповідно до Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства обрані

елементи діяльності будь-яке підприємство має регламентувати та затвердити певним внутрішнім розпорядчим документом.

Таким розпорядчим документом може бути наказ, положення або розпорядження про облікову політику на підприємстві.

Наказ про облікову політику регламентує основні особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві.

До факторів, які необхідно враховувати при формуванні облікової політики організацій всіх форм власності, належать: різноманіття організаційно-правових форм господарюючих суб'єктів у сільському господарстві (акціонерне товариство, товариство з обмеженою відповідальністю, сільськогосподарські виробничі і споживчі кооперативи, селянські (фермерські) господарства, агрохолдинги та інші інтегровані структури); масштаби діяльності сільськогосподарських організацій (про обсяг виробництва і реалізації сільськогосподарської продукції, чисельність працюючих, вартість майна тощо); ступінь свободи дій (самостійні дії в питаннях ціноутворення, вибору партнерів); відносини із системою оподаткування (звільнення від різних видів податків, пільги з оподаткування); стратегія фінансово-господарського розвитку, можливість використання інвестицій, тактичні підходи до вирішення перспективних завдань; рівень кваліфікації керівних і бухгалтерських кадрів; матеріальна база (забезпеченість автоматизованими системами обліку та інформаційними системами) тощо.

Для розроблення ефективної облікової політики, необхідно враховувати всі фактори, які суттєво впливають на її формування у сільськогосподарських підприємствах: використання землі як основного засобу виробництва, вико-

ристання живих організмів (біологічних активів), сезонність виробництва, оцінку та калькулювання сільськогосподарської продукції тощо.

Отже, на підставі вище викладеного основні етапи розробки облікової політики сільськогосподарського підприємства мають бути такими:

1. Організаційний – створення відповідної служби або призначення відповідальної особи за ведення обліку, закріплення за ними обов'язків і повноважень щодо формування і дотримання облікової політики на підприємстві.

2. Підготовчий – визначення об'єктів бухгалтерського і податкового обліку, щодо яких повинна бути розроблена облікова політика сільськогосподарського підприємства; аналіз чинного законодавства, що регулює обрані напрямки, розділи та об'єкти обліку.

3. Основний – вибір ефективних елементів облікової політики, розробка інформаційного забезпечення, складання дієвого наказу про облікову політику та розробка додатків до нього.

4. Заключний – затвердження наказу про облікову політику на підприємств, ознайомлення з ним певного кола відповідальних осіб (працівників підприємства), введення в дію, забезпечення контролю за виконанням основних його елементів.

В Україні не затверджено типової форми наказу про облікову політику. Проте Методичними рекомендаціями щодо облікової політики, які є єдиним нормативним документом з регламентації формування облікової політики, чітко встановлено перелік основних елементів облікової політики, які повинні бути відображені в наказі: вступна частина (розкривається загальна інформація про підприємство, назва наказу, його номер і дата затвердження, преамбула), основна частина (послідовно розкривається об-

Таблиця 1

**Наявність і зміст наказів про облікову політику
на сільськогосподарських підприємствах Снігурівського району**

Основні сільськогосподарські підприємства Снігурівського району	Наявність наказу про облікову політику	Наявність основних розділів Наказу	Наявність основних додатків до наказу						
			Графік документообігу	Робочий план рахунків	Посадові інструкції	Перелік створених на підприємстві резервів	Перелік обраних методів нарахування амортизації за видами необоротних активів	Перелік і склад статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)	Перелік і склад змінних і постійних загальногосподарських витрат
ТОВ «Ареал-Снігурівка»			+	-	+	+	+	-	-
ТОВ «Агро-Ютас»			+	+	+	+	+	+	+
ДП «Південне»			-	-	+	-	+	-	-
ПСП «Зоря»			+	+	+	+	+	+	-
ПОСП «Дружба»			-	-	-	-	+	+	-
ПОСП «Свобода»			-	-	-	-	+	+	-
ПОСП «Куйбишевське»			+	-	+	-	-	-	-
ПОСП «Веселий Кут -III»			-	+	+	+	+	+	+
ПОСП ім. Суворова			-	-	+	+	+	+	-

Джерело: складено авторами на основі власних досліджень

рані підприємством елементи облікової політики), заключна частина (містить підписи осіб, які готували і затверджували наказ та на яких покладено відповідальність за його виконання) та додатки.

Нами вивчено і проаналізовано наявність і зміст чинних наказів про облікову політику сільськогосподарських підприємств Снігурівського району (табл. 1).

Проведений аналіз змісту і структури наказів про облікову політику досліджуваних підприємств свідчить, що лише деякі з них оформлюють наказ про облікову політику відповідно до методичних рекомендацій. Більшість досліджуваних підприємств не складають додатки до наказу, що вимагає перегляду такого формалізму.

Оцінка наказів про облікову політику досліджуваних сільськогосподарських підприємств Снігурівського району надає підстави стверджувати про наявність типових помилок під час їх складання, основними з яких ми визначаємо:

1) відсутність взагалі будь-якого документу про облікову політику;

2) відсутність обов'язкових реквізитів;

3) щорічне перезатвердження наказу про облікову політику;

4) наявність зайвої інформації та відсутність необхідної інформації;

5) неповне розкриття обраних підприємствами елементів облікової політики;

6) відсутність або неповний обсяг додатків до наказу про облікову політику.

Узагальнюючи інформацію, слід зазначити, що серед бухгалтерів-практиків відсутній єдиний підхід до виокремлення структурних частин розпорядчого документу про облікову політику. Більшість сільськогосподарських підприємств складає наказ про облікову політику без виділення будь-яких розділів.

Для усунення основних недоліків та удосконалення наказів про облікову політику сільськогосподарських підприємств необхідно здійснити ряд заходів з удосконалення чинного законодавства, суворо дотримуватися вимог нормативних документів, систематично підвищувати кваліфікацію облікових працівників.

Висновки. Процес формування облікової політики – це надана законом можливість

суб'єкту господарювання самостійно здійснювати у межах правового поля облікову діяльність, яка включає сукупність принципів, методів і процедур здійснення первинного спостереження, аналізу, поточного групування, підсумкового узагальнення фактів господарської діяльності, складання та подання фінансової звітності.

Враховуючи вищезазначене, керівництво сільськогосподарських підприємств має усвідомлювати негативний вплив формалізму під час формування облікової політики та вести цілеспрямовану діяльність зі створення, постійного упорядкування й удосконалення системи обліку з метою забезпечення повною і достовірною інформацією зовнішніх і внутрішніх користувачів.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку: [підручник] / [Ф.Ф. Бутинець, О.П. Войналович, І.Л. Томашевська]. – Житомир: Рута, 2005. – 527 с.
2. Бухгалтерський облік у сільському господарстві: [навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. спец. «Облік і аудит»] / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця та к. е. н., доц. М.М. Коцупатро. – Житомир: Рута, 2003 – 512 с.
3. Дем'яненко М.Я. Організація бухгалтерського обліку: [навч. посіб.] / [М.Я. Дем'яненко, В.Г. Лінник, Ю.І. Осадчий]. – К.: Центр навчальної літератури. – 2006. – 696 с.
4. Дубініна М.В. Формування облікової політики сільськогосподарських підприємств / М.В. Дубініна, О.В. Боева // Облік і фінанси. – 2014. – № 4(66). – С. 17–23.
5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
6. Про облікову політику підприємства: Лист Міністерства фінансів України від 21.12.05 р. № 31-34000-10-5/27793 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=58984&cat_id=34931.
7. Пушкар М.С. Теорія і практика формування облікової політики: [монографія] / М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. – Тернопіль: Карт-бланш, 2010. – 260 с.
8. Сук Л.В. Оцінка в бухгалтерському обліку / Л.В. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2003. – № 5. – С. 2–4.
9. Свірко С.В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах: [навч. посіб.] / С.В.Свірко. – К.: КНЕУ, 2004. – 380 с.