УДК 657.2.016

Левченко О.П., к.е.н., доцент

Таврійський державний агротехнологічний університет

СУЧАСНИЙ СТАН формування ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

**Анотація:** В статті аналізуються методи і процедури оцінки фінансового стану підприємств. Також надається інформація щодо основних аспектів формування і застосування облікової політики сільськогосподарських підприємств.

**Ключові слова:** облікова політика, форма обліку план рахунків, облікова оцінка, фінансова звітність

**Постановка проблеми.** Досвід країн з розвиненими ринковими відносинами свідчить про те, що важливою складовою загального механізму керування господарською діяльністю підприємств, фінансово-промислових об’єднань є вміло сформована облікова політика, яка розробляється індивідуально кожним підприємством і покликана забезпечувати надійність та достовірність їх фінансової інформаційної системи. У дослідженнях і публікаціях недостатньо повно розкриваються складові облікової політики як ефективної системи зв’язку організаційно-технологічних елементів їх використання безпосередньо в сільськогосподарських підприємствах. Не в повному обсязі висвітлюється практичне застосування та впровадження складових облікової політики в конкретних підприємствах, вплив її на поліпшення економічного стану господарювання.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання облікової політики на сільськогосподарських підприємствах України досліджувались рядом українських вчених Амбросова В.Я., Огійчука М.Ф., Леня В.С., Маренич Т.Г. та інших. Однак, практичні питання формування облікової політики в агроформуваннях досліджені недостатньо. Значні зміни у формах власності, організаційних формах підприємства, ринковій інфраструктурі, суттєвим чином вплинули на форми, види й методи планування, управління, аналізу, а система обліку, в основному, зберегла стару ідеологію і організацію. Тому, дослідження формування облікової політики є досить нагальними, що обумовлює і актуальність обраної теми дослідження.

**Ціль роботи** - надання інформації щодо основних аспектів формування і застосування облікової політики сільськогосподарських підприємств та визначити основні напрямки покращення методології її формування, використовуючи дані досліджуваного об’єкта, узагальнення впливу факторів на облікову політику сільськогосподарських підприємств.

**Виклад основного матеріалу.** На сучасному етапі досить актуальною є проблема розуміння ролі формування та реалізації облікової політики підприємства його власниками, керівниками, спеціалістами середньої ланки управління.

У практиці обліку багатьох держав світу термін «облікова політика» застосовується тривалий час і визначається як сукупність способів ведення обліку підприємством. В Україні можливість його використання з’явилась з введенням у 1993 році Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності. Ним передбачалося, що підприємства можуть самостійно встановлювати форму обліку, визначати методи його ведення, розробляти систему внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності й контролю тощо.

Офіційно термін «облікова політика» введено з 1999 року із прийняттям Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», відповідно до якого – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності.

Потреба у формуванні облікової політики виникла лише в умовах повної господарської самостійності підприємства. Офіційне запровадження зумовлене процесами реформування національної системи бухгалтерського обліку відповідно до вимог ринкової економіки шляхом гармонізації його з міжнародними стандартами.

На вибір і обґрунтування облікової політики сільськогосподарського підприємства, на думку багатьох вчених, впливають такі основні фактори:

- форма власності та організаційно-правова форма підприємства;

- галузева приналежність або вид діяльності;

- обсяги діяльності, чисельність працівників і т. і.;

- система оподаткування;

- ступінь свободи діяльності в ринкових умовах (самостійність рішень в питаннях ціноутворення, вибору партнерів);

- стратегія фінансово-господарського розвитку (мета і завдання економічного розвитку, очікувані напрямки інвестицій);

- наявність матеріальної бази (забезпечення комп’ютерною технікою й іншими засобами оргтехніки, програмними продуктами тощо);

- система інформаційного забезпечення підприємства (по всіх необхідних для ефективної діяльності підприємства напрямках);

- рівень кваліфікації бухгалтерських кадрів, ініціативи керівників підприємства;

- система матеріального стимулювання і ефективності роботи підприємства.

Та слід зазначити, що на формування облікової політики сільськогосподарських підприємств, крім названих вище факторів, також впливає і форма організації бухгалтерського обліку на підприємстві. Керуючись п. 4 ст.8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», облік можна вести:

- вводячи до штату підприємства посади бухгалтера або створюючи бухгалтерську службу, очолювану головбухом;

- укладаючи угоду з приватним підприємцем, що надає послуги з бухгалтерського обліку;

- на договірних засадах централізованою бухгалтерією, аудиторською фірмою;

- самостійно власнику або керівнику підприємства.

Також на формування облікової політики впливає і вибір Плану рахунків, який використовується на сільськогосподарському підприємстві. Сільськогосподарські підприємства можуть використовувати:

- загальний План рахунків із застосуванням рахунків витрат класів 8 і 9, затверджений наказом Мінфіну України від 30.11.99р. № 291;

- загальний План рахунків без застосування рахунків витрат класу 8;

- спрощений План рахунків, затверджений наказом Мінфіну України від 19.04.01р. № 186 ;

- робочий План рахунків.

До основних недоліків формування облікової політики сільськогосподарських підприємств на сучасному етапі можна виділити такі:

- окремі підприємства наказ про облікову політику складають формально, елементи наказу не обґрунтовані й дублюють окремі пункти нормативних документів;

- більшість агропідприємств визначили свою облікову політику ще на початку реформування бухгалтерського обліку, тобто одночасно з набранням чинності Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Після цього в переважній більшості до наказів не вносились ніякі зміни, незважаючи на затвердження нових П(С)БО та внесення змін і доповнень до діючих;

- зміст більшості наказів про облікову політику не структуризований. Деякі питання формування облікової політики окремих об’єктів наводяться не в повному обсязі або зовсім не висвітлені;

- не розробляється облікова політика щодо організаційно-технічних аспектів обліку, а саме: не наводиться в додатках робочий план рахунків, графік документообігу, перелік облікових регістрів, що застосовуються на підприємстві тощо;

- не розробляється облікова політика щодо управлінського обліку.

Для облікової політики встановити метод – означає вибрати облікову оцінку щодо статей фінансової звітності. Після впровадження П(С)БО у підприємства аграрного сектору є альтернативні варіанти вибору методів оцінки та обліку окремих статей фінансової звітності: амортизації основних засобів та нематеріальних активів, методу списання виробничих запасів, витрат на виробництво та калькулювання собівартості, резерву сумнівних боргів тощо. Кожне підприємство обирає з цих методів той, що дозволяє максимально точно розкрити його фінансовий стан.

Зауважимо, що облікова політика залежно від вибору методів оцінки активів та зобов’язань може вплинути на фінансовий результат діяльності підприємства. Прикладом цього впливу є застосування різних методів амортизації основних засобів, оцінки виробничих запасів, застосування різних баз розподілу загальновиробничих витрат, методів калькулювання виробничої собівартості продукції.

Вдало обрана облікова політика позитивно впливає на діяльність підприємства, забезпечує ефективну роботу бухгалтерії. Однак, в економічних дослідженнях наголошується і на практиці діяльності ряду сільськогосподарських підприємств, керівництво останніх не надає належної уваги процесу формування облікової політики. Таким чином, облікова політика пов’язана з господарською діяльністю виробничих систем і, як правило, спрямована на їхній розвиток і вдосконалення. Сформовану ситуацію можна пояснити такими основними причинами.

*По-перше,* в Україні не сформувалися стійкі товарні й фінансові ринки, а також їхня інфраструктура, основними елементами якої є біржі, аукціони, кредитна й емісійна системи, інформаційні технології й засоби ділової комунікації, система страхування комерційного ризику, спеціальні зони вільного підприємництва. Поступово налагоджуються виробничі й комерційні зв’язки, визначаються шляхи стратегічного розвитку. Це відбувається в умовах гострого дефіциту фінансових і матеріальних ресурсів. Тобто об’єктивно складається така ситуація, коли неможливо досить повно реалізувати не тільки специфічні, але й основні принципи бухгалтерського обліку: безперервність, послідовність і нарахування.

*По-друге,* поряд із проблемами формування ринкових структур, зростанням виробництва й розвитком комерційних зв’язків відбуваються процеси становлення нового економічного мислення, нової етики керування, адаптації бухгалтерського обліку до реалій господарювання, зближення його зі світовою обліковою практикою й умовами ринкової економіки. Відсутність достатнього досвіду роботи в новому економічному середовищі негативно позначається на процесах формування облікової політики.

*По-третє,*у господарській практиці спостерігаються випадки, коли функціональні процеси впроваджуються розрізнено, без відповідної підготовки. У результаті функціональна діяльність - планування, облік, аналіз, звітність - на окремих підприємствах здійснюється на досить високому рівні, а виробнича система розвивається й удосконалиться слабко.

*По-четверте,* у господарській практиці відбувається адаптація до умов роботи з використанням національних стандартів бухгалтерського обліку. При цьому виникає багато організаційних проблем. Справа в тому, що Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» не встановлює чітких правил щодо формування й реалізації облікової політики.

Відсутність сформованих товарних і фінансових ринків, їхньої інфраструктури, достатнього досвіду роботи підприємств у новому економічному середовищі й науково обґрунтованих рекомендацій, формування облікової політики, адаптація до умов роботи з використанням національних стандартів бухгалтерського обліку, формальний підхід, тобто формування облікової політики тільки заради обліку, вимагають істотного підвищення кваліфікаційного рівня бухгалтерів. Фахівці з обліку повинні не тільки керуватися основними засадами обліку, але і брати участь у розробці стратегічних управлінських рішень.

Сьогодні необхідно усвідомити роль облікової політики в процесі управління підприємством, тому що саме вона може впливати на процеси виробництва та ведення підприємницької діяльності. Адже облікова політика за своїм змістом на багато ширше поняття, чим облік, її можна назвати системою управління обліком, вона базується на основах управлінського обліку, має управлінську направленість і є одним із напрямків розвитку обліку як науки. Разом з тим, фахівцям з бухгалтерського обліку необхідно надавати інформацію як внутрішнім так і зовнішнім користувачам у певному форматі. Тому формат підготовки та подання інформації повинен бути закріплений у розпорядчому документі про формування облікової політики. Критерії віднесення інформації до суттєвої, що пропонуються методичними рекомендаціями Міністерства фінансів України щодо застосування суттєвості облікової інформації в бухгалтерському обліку, для наочності наведемо в табличній формі (табл. 1).

Таблиця 1

Критерії суттєвості облікової інформації в бухгалтерському обліку

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № з/п | Операції, об’єкти обліку та статті звітності, за якими встановлюється поріг суттєвості | Величина порога суттєвості | База для визначення порога суттєвості |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Для окремих об’єктів обліку, що належать до активів, зобов’язань та власного капіталу підприємства | 5 % | Підсумок відповідно всіх активів, усіх зобов’язань та власного капіталу |
| 2 | Для окремих видів доходів та витрат | 2 % | Чистий прибуток (збиток) підприємства |
| 3 | З метою проведення переоцінки або зменшення корисності об’єктів обліку | 1 % | Чистий прибуток (збиток) підприємства |
| або |
| 10 % | Відхилення залишкової вартості об’єктів обліку від їх справедливої вартості |
| 4 | Для окремих видів доходів, витрат неприбуткових організацій та з метою проведення ними переоцінки або зменшення корисності об’єктів обліку | 0,5 % | Сума надходжень на здійснення статутної діяльності |
| 5 | Для визначення оренди як фінансової за строком оренди | 75 % | Строк корисного використання об’єкта оренди |
| 6 | Для визначення звітного сегмента при розкритті інформації про сегменти | 10 % | Відповідно чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) чи фінансовий результат сегмента або активи всіх сегментів підприємства |
| 7 | Для визначення подібних активів | Не більше 10 % | Різниця між справедливою вартістю об’єктів обміну |
| 8 | Для інших господарських операцій та об’єктів обліку | У межах 1 — 10 % | Обсяг діяльності підприємства, характер впливу об’єкта обліку на рішення користувачів та інші якісні характеристики, що можуть впливати на визначення порога суттєвості |
| 9 | Для окремих статей фінансової звітності | Частка відповідної статті в базовому показнику | Для статей балансу — сума власного капіталу та підсумок відповідного класу активів чи зобов’язань |
| Для статей звіту про фінансові результати — сума прибутку (збитку) від операційної діяльності або сума доходу чи витрат за звітний період |
| Для статей звіту про рух грошових коштів — чистий рух грошових коштів (надходження або витрачання) відповідно від операційної, інвестиційної або фінансової діяльності за звітний період |

Кожна суттєва стаття обов’язково повинна надаватися у фінансовій звітності окремо. При цьому суттєвість відповідної статті фінансової звітності визначається її величиною та характером, що розглядається в комплексі (у поєднанні того та іншого). Статті, які мають суттєву величину, але відрізняються за характером чи функціями подаються окремо.

**Висновки.** Отже, формування та дотримання прийнятої на підприємстві облікової політики є однією з важливих умов отримання достовірної інформації для відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності. Однак, при її формуванні в сільськогосподарських підприємствах допускається ряд суттєвих недоліків, які потребують усунення.

Деякий ступінь свободи, наданий господарюючому суб’єкту при формуванні положень його облікової політики, зумовлює можливість різного зображення інформації про ту саму подію, про ту саму господарську операцію в системі облікових даних, а отже, і у фінансовій звітності. Саме тому з усієї сукупності елементів облікової політики підприємству доцільно вибрати тільки ті, які властиві його діяльності і здатні так чи інакше вплинути на фінансові результати та статті звітності такого підприємства.

Усунення недоліків в формуванні облікової політики в агропідприємствах сприятиме обґрунтованості статей обліку й прийняттю правильних рішень користувачами бухгалтерської звітності.

З урахуванням викладеного вище зауважимо, що підприємства при формуванні облікової політики можуть установити свої критерії порога суттєвості, зазначивши й обґрунтувавши їх у наказі про облікову політику. Тим більше, що п. 3 П(С)БО 1 прямо встановлено: «суттєвість інформації визначається відповідними П(С)БО та керівництвом підприємства».

Крім викладеного, слід звернути увагу на те, що застосування суттєвості є обов’язковим для подання статей у фінансовій звітності, форми якої не встановлено П(С)БО чи іншими нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку. Однією з умов забезпечення належної облікової політики в агропідприємствах є належне її інформаційне забезпечення, якому має сприяти держава.

**Аннотация:** В статье анализируются методы и процедуры оценки финансового состояния предприятий. Также предоставляется информация относительно основных аспектов формирования и применения учетной политики сельскохозяйственных предприятий.

**Ключевые слова:** учетная политика, форма учета план счетов, учетная оценка, финансовая отчетность

**Summary:** Methods and procedures of estimation of the financial state of enterprises are analysed in the article. Information is also given on the basic aspects of forming and application of registration policy of agricultural enterprises.

**Keywords:** registration policy, form of account card of accounts, registration estimation, financial reporting

**Література**

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999р. № 996 – ХІV(зі змінами і доповненнями).

2. Наказ Мінагрополітики України від 17.12.07р. № 921 – Про затвердження методичних рекомендацій щодо складання розпорядчого документа про облікову політику підприємства.

3. Бухгалтерський облік у сільському господарстві: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності «Облік і аудит»/ За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця та к.е.н., доц.. М.М. Коцупатрого. – Житомир: ПП «Рута», 2003 – 512c.

4. Амбросов В.Я., Маренич Т.Г. Облікова політика в агроформуваннях // Економіка АПК. – 2004. - № 7 – с. 96.

5. Маренич Т.Г. Бухгалтерський облік в агроформуваннях: Підручник./За ред.. В.Я. Амбросова. – 2-е видання, доповнене і перероблене. – К.: ВД «Професіонал», 2005. – 896.

6. Лень В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: Навчальний посібник – К.: Центр навчальної літератури. – 2008.– 608 с.

7. Організація бухгалтерського обліку. Навчальний посібник/ За редакцією В.С.Леня – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 696с.

8. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах. Підручник за ред. проф. М.Ф.Огійчука. – К: Алерта, 2006. – 878с.

9. Облікова політика сільськогосподарських підприємств (за ред. В.Ю. Фабіанської)// Економіка АПК, 2006, №12. – с. 105.

10. План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкція про його застосування, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291 / minfin.gov.ua.