

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Україна має величезні потенційні можливості для розвитку аграрного сектора національної економіки. Про це свідчить ряд основних макроекономічних параметрів, найважливішим серед яких є частка сільського, лісового та рибного господарства у ВВП держави, яка становить за III квартал 2018 р. 16,24 % [4].

Вигідне географічне розташування та помірний клімат сприятливо впливають на розвиток цієї галузі економіки. Кількість підприємств в Україні, що займаються сільськогосподарською діяльністю, у 2017 р. становила 50 115 підприємств, або 14,8 % до загальної кількості підприємств України [4].

Основною відмінною рисою сільськогосподарських підприємств є використання особливого виду активів – біологічних активів, а також сільськогосподарської продукції, яка є результатом біологічних перетворень даного специфічного виду активів.

Облікова політика є елементом системи організації бухгалтерського обліку на будь-якому підприємстві [3].

При організації бухгалтерського обліку на сільськогосподарському підприємстві доцільним є визначення:

- 1) об'єктів обліку біологічних активів і сільськогосподарської продукції й порядку їх оцінки;
- 2) порядку створення та складу робочої комісії з оцінки біологічних активів, якщо підприємство оцінює такі активи за справедливою вартістю;
- 3) порядку оприбуткування вирощеної сільськогосподарської продукції;
- 4) порядку переведення незрілих біологічних активів до складу зрілих;
- 5) методу нарахування амортизації на довгострокові біологічні активи при веденні їх обліку за первісною вартістю;
- 6) переліку та складу статей на вирощування біологічних активів та виробництво сільськогосподарської продукції, а також порядку розподілу загальновиробничих витрат [1].

На прикладі сільськогосподарського підприємства ТОВ СП «Вікторія ВТ» запропоновано виділити такі елементи облікової політики: види господарської діяльності, об'єкти обліку, порядок оцінки, склад робочої комісії з інвентаризації, методи нарахування амортизації біологічних активів, формування витрат

підприємства, перелік статей для вирощування біологічних активів, робочий план рахунків, облік та розподіл загальновиробничих витрат тощо.

Потрібно прописати всі види сільськогосподарського виробництва, якими займається підприємство. Діяльність сільськогосподарського підприємства включає основне виробництво, яке поділяється на рослинництво й тваринництво, допоміжні виробництва та підсобні промислові виробництва.

На проаналізованому підприємстві виділяють об'єкти обліку, що належать до рослинництва (вирощування озимої пшениці, кукурудзи на зерно, ячменю ярого, вівса, сояшника та сої) та тваринництва (вирощування великої рогатої худоби та приплоду та її сільськогосподарської продукції – молока).

Для відображення порядку оцінки необхідно обрати методіку відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи» та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів [2; 6].

Біологічні активи та сільськогосподарську продукцію дане підприємство оцінює за первісною вартістю. Калькулювання собівартості продукції здійснюють наприкінці року, а відхилення, що виникають, коригують методом сторно або прямим методом, тобто планову собівартість доводять у кінці звітного року до рівня фактичної.

Для проведення інвентаризації активів та зобов'язань на підприємстві необхідно створити постійно діючу інвентаризаційну комісію відповідно до Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань, затвердженого наказом Мініфіну від 02.09.14 р. № 879 [5].

Далі в обліковій політиці потрібно зазначити методи амортизації біологічних активів. Так, для довгострокових біологічних активів тваринництва СП «Вікторія ВТ» використовує прямолінійний метод амортизації. Строк використання корів складає 5 років, а ліквідаційна вартість відсутня.

Формування витрат на підприємстві описується за обраною методикою відповідно до нормативно-законодавчих документів. Так, всі витрати, що пов'язані зі створенням поточних біологічних активів рослинництва, на даному підприємстві слід відображати на рахунках 2311 «Витрати поточного року» та 2312 «Витрати наступного року» за номенклатурними групами. Зібраний урожай слід оприбутковувати за собівартістю на рахунок 27 «Сільськогосподарська продукція». Собівартість

біологічних активів визначається на підставі витрат, віднесених на відповідну культуру, вид тварин чи виробництва. Витрати за окремими культурами і видами тварин складаються як із прямих витрат, що безпосередньо відносяться на відповідні культури і види тварин, так і з витрат, що підлягають розподілу. У рослинництві, за винятком продукції, яку одержують від окремих сільськогосподарських культур, об'єктами визначення собівартості є сільськогосподарські роботи, що виконані в поточному році під урожай наступного року, тобто роботи, які належать до незавершеного виробництва, а також роботи, які спрямовані на поліпшення земель і виконуються за рахунок власних оборотних коштів підприємства. Витрати, що плануються за статтями виробничих витрат (без загальногосподарських) відображаються як витрати майбутніх періодів.

Обов'язковим елементом облікової політики є наведення переліку статей для виокремлення біологічних активів. Наприклад, для відображення виокремлення біологічних активів на підприємстві використовуються наступні статті витрат:

1) у рослинництві – витрати на оплату праці, насіння та посадочний матеріал, паливо та змашувальні матеріали, добрива, засоби захисту рослин, роботи та послуги, витрати на ремонт необоротних активів, інші витрати на утримання основних засобів, інші витрати, непродуктивні витрати, загальногосподарські витрати;

2) у тваринництві – витрати на оплату праці, паливо та змашувальні матеріали, добрива, засоби захисту тварин, корма, роботи та послуги, витрати на ремонт необоротних активів, інші витрати на утримання основних засобів, інші витрати, непродуктивні витрати, загальногосподарські витрати;

3) у допоміжних виробництвах – витрати на оплату праці, паливо та змашувальні матеріали, добрива, засоби захисту рослин та тварин, корма, роботи та послуги, сировина та матеріали, витрати на ремонт необоротних активів, інші витрати на утримання основних засобів, інші витрати, непродуктивні витрати, загальногосподарські витрати;

4) у підсобних промислових виробництвах – витрати на оплату праці, паливо та змашувальні матеріали, добрива, засоби захисту рослин та тварин, сировина та матеріали, роботи та послуги, витрати на ремонт необоротних активів, інші витрати на утримання основних засобів, інші витрати, непродуктивні витрати, загальногосподарські витрати.

Субрахунки використовуються для потреб управління, контролю, аналізу і звітності, тому запропоновано розробити робочий план рахунків, який допоможе деталізувати рахунки, що використовуються підприємством для обліку біологічних активів та сільськогосподарської продукції.

Наприклад, рахунок 23 «Виробництво» на підприємстві доцільно поділити на рахунки:

2311 «Витрати поточного року»;

23111 «Витрати поточного року на продукцію рослинництва»;

23112 «Витрати поточного року на продукцію тваринництва»;

2312 «Витрати майбутнього року»:

23111 «Витрати майбутнього року на продукцію рослинництва»;

23112 «Витрати майбутнього року на продукцію тваринництва».

Рахунок 27 «Сільськогосподарська продукція» доцільно поділити за видами продукції рослинництва та тваринництва.

Таким чином, облікова інформація, що надходить до управлінського персоналу, матиме більш придатний вигляд для аналізу та надасть змогу прискорити реагування на зміни, як відбуваються у діяльності.

Далі обов'язково потрібно визначити методику розподілу загальногосподарських витрат відповідно до обраної бази розподілу.

Наприклад, на СП «Вікторія ВТ» загальногосподарські витрати потрібно розподіляти на об'єкти обліку витрат пропорційно до загальної суми витрат без вартості насіння у рослинництві, кормів – у тваринництві. Для розподілу загальногосподарських витрат слід використовувати субрахунок 911 «Загальногосподарські витрати рослинництва», 912 «Загальногосподарські витрати тваринництва» та 913 «Загальногосподарські витрати майбутніх періодів». На проаналізованому підприємстві потрібно розподіляти загальногосподарські витрати на об'єкти обліку не один раз у кінці року відповідно до Методичних рекомендацій, а щомісячно.

Таким чином, на прикладі СП «Вікторія ВТ» запропоновано основні складові облікової політики сільськогосподарського підприємства відповідно до специфіки діяльності. Таке формування облікової політики допоможе правильно будувати систему обліку підприємства.

Список літератури

1. Кулик В. А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку : [монографія] / В. А. Кулик. – Полтава : РВВ ПУЕТ, 2014. – 373 с.

2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.n/MF097.html

3. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 635 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.help/law/635/>

4. Офіційний сайт державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ukrstat.gov.ua/>

5. Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань, затверджене наказом Мінфіну від 02.09.14 р. № 879 зі та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>

6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.11.05 р. № 790 зі та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>