УДК 657.1

Канцедал Н.А., к.е.н., доцент
Полтавська державна аграрна академія

ВАРІАТИВНИЙ ПІДХІД ДО ВИБОРУ ФОРМИ ОБЛІКУ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ

Висвітлено вітчизняний та зарубіжний досвід ведення обліку та складання звітності фермерських господарств, деталізовано критерії вибору оптимальної форми обліку для окремо взятої господарської одиниці. Запропоновано уточнення процедурного підходу до визначення індикаторів статусу суб'єктів господарювання, що впливають на вибір форми обліку і потребують закріплення на внутрішньому регламентному рівні

Постановка проблеми. В умовах ринку фермерське господарство як окрема підприємницька одиниця розглядається різними економічними агентами через призму його фінансово-економічних показників. Це зумовлює керівників вживати заходів щодо посилення дієвості функцій обліку, контролю, аналізу та планування на мікрорівні.

Мінімальна потреба власника фермерського господарства у облікових даних обмежується необхідністю визначення виробничих витрат, валового доходу для встановлення рівня прибутковості господарювання та складання звітності. Проте, якісна організація обліку сприяє ефективному плануванню діяльності підприємства, виявленню внутрішньогосподарських резервів, посилює функцію контролю наявних ресурсів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання організації обліку та контролю у фермерських господарствах розглядаються у працях відомих вітчизняних науковців, таких як М.Я. Дем'яненко, В.А. Дерій, Г.Г. Кірейцев, М.М. Коцупатрий, М.Ф. Кропивко, В.Б. Моссаковський, М.Ф. Огійчук, Т.М. Сторожук, Л.К. Сук, П.Я. Хомин, а також зарубіжних авторів (М. Баккет, М.Ф. Бичков, С. Блегборн) та інших.

В основу зарубіжної практики ведення обліку діяльності фермерських господарств покладено використання методу «витрати-випуск», що ґрунтується на порівнянні доходів господарства з витратами на постачання, виробництво та реалізацію. Тобто під витратами розуміється сукупність витрачених ресурсів, які виникають під час операцій з обміну. При цьому найбільшу питому вагу складають витрати виробництва, які корегуються на суму зміни залишків запасів, визначену засобами інвентаризації [1].

Такий підхід обумовлюється тим, що всі одержані запаси визнаються матеріальними витратами виробництва. Відповідно, облік витрат ведуть за одним із методів: наростаючим або касовим. Перший передбачає врахування залишків матеріальних цінностей на кінець року, другий – ні.

Міжнародні стандарти фінансової звітності не обмежують фермерські господарства у виборі форми обліку, проте орієнтують на об'єктивне відображення їх діяльності. Відповідно до цього організація обліку вимагає чіткого розмежування видів діяльності таких господарств та розподілу витрат на фермерські та позафермерські [1], що є проявом фіскальної політики і надає обліку чітко вираженого податкового характеру.

Вітчизняний досвід ведення обліку у фермерських господарствах часто ґрунтується на різнотлумаченні власниками вимог чинної нормативно-правової бази, а тому не завжди відповідає принципам документування, об'єктивності та повного висвітлення. Питання удосконалення обліку фермерських господарств знаходяться у полі зору вітчизняних вчених-економістів і широко висвітлюються у наукових та професійних виданнях, зокрема, щодо порядку списання витрат, правомірності їх віднесення до валових витрат [2], підсилення аналітичної функції обліку [3], оподаткування доходів членів фермерських господарств [4].

Мета досліджень. З метою якісної організації обліку у фермерських господарствах необхідно розмежувати поняття існуючих його форм, а також критеріїв вибору оптимальної форми обліку для окремо взятої господарської одиниці.

Аналіз публікацій, присвячених даному питанню, виявив неоднозначний підхід щодо сукупності критеріїв, за якими слід обирати ту чи іншу форму обліку для фермерського господарства. Деякі автори пропонують використовувати розширений перелік ознак (площа ріллі, вартість валової продукції, кількість працюючих, вартість технічних засобів, затрати на виробництво) [5], інші – орієнтуються виключно на нормативно регламентований вимір (середньоспискова чисельність працюючих, обсяг виручки від реалізації господарський рік [6].

Викладення основного матеріалу дослідження. Відмінності форм бухгалтерського обліку визначаються використанням неоднакових систем облікових регістрів, їх внутрішньою будовою, взаємозв'язком, послідовністю і способом здійснення облікових записів.

За цими ознаками для фермерських господарств слід розрізняти 4 основні форми ведення обліку: 1) проста, 2) спрощена, 3) за спрощеним Планом рахунків; 4) за повним Планом рахунків.

Проста форма обліку ґрунтується на ігноруванні принципу подвійного запису. При цьому використовується основний обліковий регістр "Книга обліку доходів і витрат", а також два допоміжних – "Баланс" та "Опис майна". Дана форма є прийнятною для застосування у господарствах сімейного типу, що займаються вузькоспеціалізованим виробництвом без залучення найманих працівників.

Спрощена форма обліку передбачає застосування Журналу реєстрації господарських операцій з дотриманням принципу подвійного запису. Використовується, як правило, господарствами з середньообліковою чисельністю працівників – не більше 10 осіб, та площею землекористування – до 100 га.

Форма обліку за спрощеним планом рахунків застосовується господарствами, що мають статус суб'єктів малого підприємництва і передбачає ведення регістрів за принципом "Журнал-Головна".

Відповідно до Господарського Кодексу України (ст. 63 в редакції Закону України "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань регулювання підприємницької діяльності" № 523-VI від 18.09.2008) розрізнять малі, середні та великі підприємства [7], [8]. Головним критерієм при цьому визнається кількість працюючих та обсяг валового доходу від реалізації продукції за рік.

Малими (незалежно від форми власності) визнаються підприємства, в яких середньооблікова чисельність працюючих за звітний (фінансовий) рік не перевищує п'ятдесяти осіб, а обсяг валового доходу від реалізації продукції (робіт, послуг) за цей період не перевищує сімдесяти мільйонів гривень. Великими підприємствами визнаються підприємства, в яких середньооблікова чисельність працюючих за звітний (фінансовий) рік перевищує двісті п'ятдесят осіб, а обсяг валового доходу від реалізації продукції (робіт, послуг) за рік перевищує суму сто мільйонів гривень. Усі інші підприємства визнаються середніми.

Фермерські господарства, що мають статус великих і середніх підприємств, зобов'язані вести облік за Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженим Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Отже, форма бухгалтерського обліку фермерського господарства визначає перелік використовуваних регістрів та спосіб відображення господарських операцій у них. Технологія обліку повинна включати важливі його організаційні складові: первинне спостереження, поточний облік, складання звітності.

Дискусійним при цьому залишається питання щодо правомірності застосування великими фермерськими господарствами простої чи спрощеної форм обліку, оскільки у статті 28 Закону України "Про фермерське господарство" [9] не визначено потребу співвідношення фермерського господарства із суб'єктом малого підприємництва за статусом.

Динамічні зміни законодавчо-нормативного характеру, неоднозначне їх тлумачення, зумовлюють дію довільного принципу при виборі форми облікового відображення фактів діяльності фермерського господарства, відсутність чітко визначеної облікової політики, що створює сприятливе середовище для негативних проявів тіньової економіки.

Тому важливим напрямом удосконалення обліку діяльності фермерських господарств є уточнення процедурного підходу до розрахунку показника обсягу валового доходу від реалізації продукції (з урахуванням його зміни у динаміці років та прогнозованої величини на перспективу).

Оскільки індикатори статусу суб'єктів господарювання, що зумовлюють вибір форми обліку фермерських господарств законодавчо не закріплені, виправданим є їх розробка на внутрішньому рівні і фіксація у наказі про облікову політику.

Це сприятиме якісній організації обліку для здійснення моніторингу стану суб'єкта на основі інформації, що відображує реальний зміст економічних подій.

Список використаної літератури:

1. Сторожук Т.М. Зарубіжний досвід обліку витрат та доходів в малих сільськогосподарських підприємствах [Електронний ресурс] / Т.М. Сторожук. Режим доступу: www.rusnauka.com. 2. Мосейчук В. Спрощена форма обліку / В. Мосейчук // Дебет-Кредит. – 2001. – № 37. 3. Правдюк Н.Л. Вдосконалення аналітичного обліку витрат у фермерських господарствах [Електронний ресурс] / Н.Л. Правдюк, О.С. Кривоконь // Науковий вісник НАУ. – 2006. Режим доступу: nd.nauu.kiev.ua. 4. Лекарь С. Про оподаткування доходів членів фермерських господарств / С. Лекарь // Дебет-Кредит. – 2006. – № 23. 5. Белебеха І. Проблеми удосконалення бухгалтерського обліку у фермерських господарствах [Електронний ресурс] / І. Белебеха // Наукові записки. – 2006. – Випуск 15. Режим доступу: www.library.tane.edu.ua. 6. Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах, затверджені Наказом Міністерства аграрної політики від 02.07.2001 р. № 189 // Податки та бухгалтерський облік. – 2001. – № 72. 7. Господарський Кодекс України від 16.01.2003р. № 436-IV зі змінами та доповненнями. 8. Закон України "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань регулювання підприємницької діяльності" № 523-VI від 18.09.2008. 9. Закон України "Про фермерське господарство" від 19.06.2003 № 973-IV зі змінами та доповненнями.

КАНЦЕДАЛ Н.А. – кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку Полтавської державної аграрної академії