

ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ В КОНТЕКСТІ ДОКУМЕНТУВАННЯ РУХУ ЗАПАСІВ ПІД ЧАС СІВБИ ЯРИХ КУЛЬТУР

Н. В. Потриваєва, доктор економічних наук, доцент

Т. П. Федяніна, студентка

Миколаївський національний аграрний університет

Розглянуто порядок документування придбання та списання запасів на сівбу ярих культур. Висвітлено галузеві особливості бухгалтерського обліку витрат, пов'язаних з рухом запасів під час сівби ярих культур. Обґрунтовано порядок документального оформлення господарських операцій з оприбуткування та відпуску виробничих запасів у виробництво, проведення сільськогосподарських робіт, а саме – сівби ярих культур.

Ключові слова: облікова політика, документування, бухгалтерський облік, запаси, ярі культури, виробництво, витрати.

Постановка проблеми. Виконання поставлених перед бухгалтерським обліком завдань із забезпечення зовнішніх користувачів інформацією про майновий та фінансовий стан підприємства вимагає встановлення загально визначеної сукупності принципів, методів і процедур, які використовуються в бухгалтерському обліку при формуванні та відображенні інформації. Саме тому традиційно в українській практиці обліковою політикою вважається документ, який обов'язково повинен бути наявний і в якому закріплено особливості й правила бухгалтерського обліку, зокрема галузеві особливості документального оформлення руху запасів у сільськогосподарських підприємствах. Облікова політика суб'єкта господарювання є тим важливим засобом, завдяки якому існує можливість розумного поєднання нормативно-правового регулювання і власної ініціативи підприємства в питаннях організації та ведення первинного обліку. Зважаючи на вище викладене, з метою своєчасного одержання сходів, закладки потенціалу і формування пристойного врожаю необхідно враховувати всі особливості первинного обліку придбання та списання запасів при проведенні сівби ярих культур задля мобілізації оборотних засобів в період сезонного дефіциту коштів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню питання становлення та реалізації облікової політики під-

приємств приділяють особливу увагу у своїх працях багато вітчизняних науковців, а саме: Бутинець Ф. Ф., Карпушенко М. Ю., Пушкар М. С., Ткаченко Н. М., Сопко В. В. та інші, і зарубіжних – Алборова Р. А., Кондракова Н. П., Хабарова Л. П. та багато інших. Віддаючи належне науковим напрацюванням вчених, слід зазначити, що питання документального оформлення руху запасів у сільськогосподарських підприємствах, як наслідок застосування належної облікової політики, потребують подальшого наукового дослідження.

Метою нашого дослідження є висвітлення галузевих особливостей формування облікової політики сільськогосподарських підприємств як суб'єкта господарювання щодо належного документального оформлення придбання та списання запасів під час сівби ярих культур.

Виклад основного матеріалу. Чинна нормативно-правова база щодо формування облікової політики вимагає від підприємств складних ґрунтовних знань економічних процесів, що відбуваються як на самому підприємстві, так і за його межами. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (далі – П(С)БО) у багатьох випадках передбачають можливість вибору одного варіанта з декількох пропонованих методів і процедур, застосування яких і визначає облікову політику [1]. Це, з одного боку, розширює права і можливості підприємства, а з іншого – підвищує ризик щодо кінцевих результатів його діяльності. Тож потрібна висока відповідальність конкретної посадової особи за прийняте управлінське рішення. Вибір слід робити зважено, із максимальним врахуванням усіх «за» й «проти» на користь того чи іншого варіанта.

Без сформованої належним чином облікової політики в сучасних умовах неможливо уявити собі роботу бухгалтерії та процес формування інформаційних ресурсів, які б давали якісну базу для прийняття управлінських рішень. Для визначення облікової політики рекомендовано у розпорядчому документі про облікову політику зазначити:

– принципи, методи та процедури, які підприємство використовуватиме для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності та щодо яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більш ніж один варіант;

– попередні оцінки, які підприємство застосовуватиме з метою розподілу витрат між відповідними звітними періодами [2].

Облікова політика повинна містити такі елементи, як: робочий план рахунків; форми первинних документів, необхідних для оформлення господарських операцій; форми документів для внутрішньої звітності; порядок проведення інвентаризації; методи оцінки активів і зобов'язань; правила документообігу і технологія обробки облікової інформації; інші рішення, необхідні для ведення бухгалтерського обліку, а також ухвалення відповідної податкової політики.

Формування облікової політики на підприємстві – дуже трудомісткий і відповідальний процес. Адже сільськогосподарському підприємству не один рік доведеться працювати і враховувати свої активи і зобов'язання згідно з розробленою ним обліковою політикою. Це вимагає від суб'єкта господарювання більш зваженого підходу до розробки облікової політики, яка відповідала б специфіці його сезонної діяльності. У зв'язку з чим підприємства змушені розробляти власні положення, які вони повинні чітко обґрунтувати й аргументувати.

Складовою частиною організації обліку на підприємстві є перелік документів, що використовуються для первинного відображення господарських операцій, а також перелік облікових реєстрів, необхідних для накопичення і систематизації інформації. Облікова політика досліджуваних підприємств враховує такі важливі фактори, як: форму власності та організаційно-правову структуру підприємства; вид економічної діяльності, що зумовляє особливості та умови облікової роботи; параметри підприємства за обсягами діяльності номенклатури продукції; чисельності працюючих; відносини з податковою системою; наявність пільг та умови їх отримання; умови забезпечення підприємства ресурсами та умови реалізації готової продукції; матеріально-технічне забезпечення обліково-аналітичної роботи підприємства та рівень забезпеченості кваліфікованими обліковими працівниками; умови організації та стимулювання праці.

На загальних підставах сільськогосподарське підприємство як суб'єкт господарювання має відображати господарські операції в бухгалтерському обліку методом їх суцільного і

безперервного документування. Записи в облікових регістрах здійснюються на підставі первинних документів, складених за типовими або спеціалізованими формами, затвердженими відповідними державними органами [8].

При оформленні руху виробничих запасів (сировини, матеріалів тощо), що використовуються для сівби ярих культур, сільськогосподарським підприємствам слід керуватися Методичними рекомендаціями щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах [6]. Крім спеціалізованих форм, ці Методичні рекомендації передбачають можливість застосування форм, затверджених наказом Міністерством статистики України від 21.06.1996 р. № 193 [10].

У разі недоцільності застосування зазначених типових або спеціалізованих форм на сільськогосподарських підприємствах самостійно розробляють і виготовляють форми подібних документів з усіма необхідними реквізитами, що відповідає вимогам Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [5].

Вважаємо за необхідне більш детально розглянути порядок організації документообігу як безпосередньої складової облікової політики підприємства будь-якої форми власності та господарювання. Для зручності інформацію про форми і порядок документування фактів здійснення придбання запасів для сівби ярих культур наведемо в таблиці, на підставі даних якої можна скласти графік документообігу безпосередньо для сівби ярих.

Основними документами, на підставі яких запаси надходять на підприємство, є: рахунок, товарно-транспортна накладна, залізнична накладна тощо [4]. Такі документи є супровідними і містять відомості про найменування товарно-матеріальних цінностей (далі – ТМЦ), їх кількість, ціну, вартість, номер договору, найменування постачальника, його адресу, номер поточного рахунка тощо. Вищезазначені первинні документи покликані підтверджувати факт здійснення господарської операції оприбуткування отриманих запасів на підприємство, порядок оформлення яких наведено у табл. 1.

Таблиця 1

Порядок документального оформлення господарських операцій з оприбуткування запасів

Господарська операція, за якою оформляється документ	Найменування документа	Створення документа				Обробка документа в бухгалтерії	
		Кількість примірників	Відповідальний за оформлення	Строк виконання	Хто підписує документ	Строк подання	Хто подає
Приймання запасів, що надходять від постачальників, у т.ч.:	Прибутковий ордер	один	МВО		МВО		
- приймання запасів, за якими виявлено кількісні та якісні розбіжності з даними супровідних документів	Акт про приймання матеріалів (прибутковий ордер не випикується)	два	приймальна комісія	у день надходження	члени приймальної комісії (затверджується керівником)	щодня	МВО
- отримання запасів без супровідних документів							
Надходження запасів з виробництва або придбання за готівку	Накладна (внутрішньогосподарського призначення)	два	МВО		МВО		

Джерела: [6,10]

До галузевих особливостей документального оформлення запасів вважаємо за потрібне віднести той факт, що при їх оприбуткуванні на підставі первинних документів матеріально-відповідальна особа (далі – МВО) здійснює відповідні записи в документах складського обліку:

– Картці складського обліку матеріалів, де ведеться кількісно-сортний облік. При цьому на кожну номенклатурну по-

зицію відкривають окрему картку, яку працівник бухгалтерії перевіряє не рідше одного разу на тиждень і підтверджує своїм підписом факт приймання від МВО первинних документів про придбання і видачу ТМЦ;

– або в Книзі складського обліку, яку використовують для забезпечення збереження сільськогосподарської продукції та інших ТМЦ на складах, у коморах та інших місцях зберігання. Відкривається такий документ для кожного найменування матеріалу.

З метою наочного відображення порядку документального оформлення господарських операцій із відпуску запасів у виробництво скористаємося даними табл. 2.

Таблиця 2

Порядок документального оформлення господарських операцій відпуску запасів у виробництво

Господарська операція, за якою оформляється документ	Найменування документа	Створення документа				Обробка документа в бухгалтерії	
		Кількість примірників	Відповідальний за оформлення	Строк виконання	Хто підписує документ	Строк подання	Хто подає
Відпуск насіння, добрив та іншої сировини	Лімітно-забірна картка на отримання матеріальних цінностей	два	МВО	протягом місяця в міру відпуску	МВО (затверджується керівником)	після використання ліміту в кінці місяця	МВО
Відпуск запасних частин	Лімітно-забірна картка на отримання запасних частин	два					
Відпуск матеріалів понад встановлений ліміт або їх заміна	Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів)	два		у день відпуску	МВО	після видачі не обхідного матеріалу	

Джерела: [6,10]

Інформацію про первинні документи, якими оформляється списання витрачених на сівбу запасів, вважаємо за доцільне представити у табл. 3.

Порядок документального оформлення господарських операцій проведення сільськогосподарських робіт (сівба ярих культур)

Господарська операція, за якою оформляється документ	Найменування документа	Створення документа				Обробка документа в бухгалтерії	
		Кількість примірників	Відповідальний за оформлення	Строк виконання	Хто підписує документ	Строк подання	Хто подає
Списання насіння на сівбу	Акт витрати насіння і садивного матеріалу	два	керівник структурного підрозділу та/або агроном	протягом місяця у міру відпуску насіння	керівник структурного підрозділу та агроном (затверджується керівником)	після закінчення сівби в кінці місяця	МВО
Списання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів захисту рослин на сівбу	Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів захисту рослин			протягом місяця у міру відпуску добрив та засобів захисту			
Списання виробничого і господарського інвентарю, малоцінних і швидкозношуваних предметів	Акт на списання виробничого і господарського інвентарю	один	постійно діюча комісія	у день списання інвентарю			

Джерело: [10]

При формуванні облікової політики сільськогосподарського підприємства щодо документального оформлення руху запасів обов'язково повинно бути передбачено ряд важливих моментів, а саме:

– відпуск запасів у виробництво здійснюється в межах установлених лімітів. Насіння та добрива видаються відповідно до плану сівби насіння і внесення добрив. Такий план складає, як правило, агроном у довільній формі, зазначаючи

в ньому площу висіву (внесення добрив) і норму висіву насіння (внесення добрив) на одиницю площі;

– крім спеціалізованих форм лімітно-забірних карток, доцільно застосовувати типові форми документів, затверджених Міністерством статистики України [10];

– при разовому відпуску запасів необхідно оформляти тільки накладну (внутрішньогосподарського призначення) без використання лімітно-забірних карток;

– наведене вище документування відпуску запасів у виробництво, по суті, є оформленням їх переміщення від однієї МВО до іншої. Такі операції повинні бути відображені кореспонденцією відповідних субрахунків (за місцями зберігання запасів) у рамках одного і того ж рахунка бухгалтерського обліку.

Крім зазначених у табл.3 первинних документах, при проведенні будь-яких сільськогосподарських робіт, у яких задіяна сільськогосподарська техніка, як підтверджувальні документи доцільно також використовувати первинні документи, затверджені наказом Міністерства сільського господарства СРСР від 24.11.1972 р. № 269-2:

– Обліковий лист тракториста-машиніста – для тракторів та інших самохідних шасі і механізмів, що беруть участь у сільгоспроботах (наприклад, культивація перед сівбою, сівбярях, внесення добрив тощо);

– Дорожній лист трактора – при роботі сільгосптехніки (наприклад, при перевезенні трактором посівного матеріалу і добрив, вивезенні гною на поля тощо).

Облік витрат, які підприємство здійснило під час сівби ярів культур, ведеться на рахунку 23 «Виробництво» відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» [9].

На дату балансу витрати на сівбу ярів культур визнаються і відображаються як незавершене виробництво у рослинництві – сальдо рахунку 23 (п. 11 П(С)БО 30 «Біологічні активи»). У фінансовій звітності, у формі № 1-м «Баланс» та формі № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» суму витрат на сівбу ярів культур необхідно наводити в рядку 1100 «Запаси».

Висновки. Облікова політика визначає ідеологію економіки підприємства на тривалий період, сприяє посиленню

обліково-аналітичних функцій у керуванні підприємством, дозволяє оперативно реагувати на зміни, що відбуваються у виробничому процесі, ефективно пристосовувати виробничу систему до умов зовнішнього середовища. Складовою частиною організації обліку на підприємстві є перелік первинних документів, складених за типовими або спеціалізованими формами, затвердженими відповідними державними органами. Придбання та списання виробничих запасів для сівби ярих культур сільськогосподарськими підприємствами оформлюється згідно з Методичними рекомендаціями щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах. У разі визнання недоцільності їх застосування суб'єкти господарювання правомочні самостійно розробляти і виготовляти форми подібних документів. При формуванні облікової політики в контексті документального оформлення руху запасів обов'язково повинно бути передбачено: відпуск запасів у виробництво за встановленими лімітами; застосування типових форм документів поряд зі спеціалізованими формами лімітно-забірних карток; виняткове оформлення накладної (внутрішньогосподарського призначення) при разовому відпуску запасів без використання лімітно-забірних карток. Документування відпуску запасів у виробництво є підтвердженням факту їх переміщення від однієї матеріально-відповідальної особи до іншої, що відображується кореспонденцією відповідних субрахунків (за місцями зберігання запасів) у рамках одного і того ж рахунка бухгалтерського обліку. Облік витрат на проведення сільськогосподарських робіт із сівби ярих культур ведеться на рахунку 23 «Виробництво» відповідно до П(С)БО 16 «Витрати».

Список використаних джерел:

1. Баланс Агро [Електронний ресурс] : всеукраїнська бухгалтерська газета. – Режим доступу : <http://balance.ua/products/all/post/balans-agro/>.
2. Вісник Міністерства доходів і зборів України [Електронний ресурс] : офіційне видання Державної фіскальної служби України. – Режим доступу : <http://www.visnuk.com.ua>.
3. Все про бухгалтерський облік [Електронний ресурс] : всеукраїнська професійна газета. – Режим доступу : <http://www.vobu.com.ua>.
4. Дебет-кредит [Електронний ресурс] : український бухгалтерський портал. – Режим доступу : <http://dtkk.com.ua>.

5. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс]. : Закон України у редакції від 06.02.2015 р. – Режим доступу. – <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
6. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах, затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 21.12.2007 р. № 929. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://uazakon.com/documents/date_by/pg_gscmoz/index.htm.
7. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 27.03.2013 р. № 433. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.
8. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку в редакції від 01.01.2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» у редакції від 09.08.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
10. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства статистики України від 21.06.1996 р. № 193. – Режим доступу: <http://www.uazakon.com/document/spart90/inx90364.htm>.

*Н. В. Потриваєва, Т. П. Федянина. **Формирование учётной политики в контексте документирования движения запасов во время посева яровых культур***

Рассмотрен порядок документирования приобретения и списания запасов на посев яровых культур. Освещены отраслевые особенности бухгалтерского учёта затрат, связанных с движением запасов во время посева яровых культур. Обоснован порядок документального оформления хозяйственных операций оприходования и отпуска производственных запасов в производство, проведение сельскохозяйственных работ, а именно – посева яровых культур.

Ключевые слова: *учётная политика, документирование, бухгалтерский учёт, запасы, яровые культуры, производство, затраты.*

*N. Potryvaieva, T. Fedianina. **Formation of accounting policy in the context of documenting the movement of stocks during seeding of spring crops.***

The procedure of inventory and write-downs' documenting for planting of spring crops is discussed. The industry's specific features of accounting costs associated with the movement of stocks during the planting of spring crops are covered. The procedure of documenting business transactions as for stocks' supply and posting of production inventory, agricultural works, namely, planting spring crops, is substantiated.

Keywords: *accounting policy, documentation, accounting, inventory, spring crops, production, costs.*