

об'єднаннями перевірки якості аудиторських услуг, одобрено Советом по аудиторской деятельности при Минфине России, (Протокол № 36 от 26.05.2005г.).

4. Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22.05.1993 р. № 3125.

5. Зубілевич С. Нові вимоги до аудиту в ЄС // Бухгалтерський облік і аудит. — 2004р. — № 7. — С. 55—60.

6. Петрик О. А. Аудит: методологія і організація: Монографія. — К.: КНЕУ, 2003. — 260 с.

7. Положение о контроле за качеством аудиторской деятельности и соблюдением профессиональной этики аудиторскими организациями (аудиторами) — членами НП «Аудиторская Палата России», утверждено Решением Совета АПР (Протокол № 20 от 16.11.2005 г.).

8. Рішення Аудиторської палати України «Про національну концептуальну основу забезпечення якості аудиторських послуг в Україні» від 26.05.2005 р. № 149/5.1.

9. Рішення Аудиторської палати України «Про Положення про здійснення зовнішніх перевірок якості аудиторських послуг в Україні» від 26.05.2005 р. № 149/5.2.

10. Федеральный Закон «Об аудиторской деятельности» от 07.07.2001 г. № 119-ФЗ.

О. Г. Бірюк, канд. екон. наук, асистент кафедри обліку, аналізу та аудиту,
Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ВИНОГРАДАРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ: ГАЛУЗЕВІ ОСОБЛИВОСТІ

І. Вступ. Перехід України до ринкових відносин та впровадження принципів і методів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку зумовили виникнення багатоваріантності ведення обліку та методики контролю, враховуючи різні підходи з урахуванням особливостей галузей економіки та характерних особливостей окремого підприємства.

На рівні держави регламентація ведення обліку здійснюється положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, які затверджені Міністерством фінансів України. Положення передбачають багатоваріантність вирішення облікових процесів.

Галузеві Міністерства і відомства України розробляють методичні рекомендації з регулювання галузевих особливостей обліку. Так, Міністерство аграрної політики розробило Методичні рекомендації по плануванню, обліку і калькулюванню собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств [6], а також Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку за журнально-ордерною формою на підприємствах агропромислового комплексу [5] та інші рекомендації.

На рівні підприємства регламентація ведення обліку здійснюється через облікову політику підприємства.

У практиці бухгалтерського обліку економічна категорія «облікова політика» була введена Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [1].

Наявність альтернативних рішень (що передбачені в П(С)БО), які повинно прийняти підприємство для повсякденного використання, та регламентація відповідного порядку ведення обліку дають можливість забезпечувати встановлений державою для підприємства порядок формування облікової інформації і складання звітності.

Питанню щодо облікової політики підприємства в Україні приділяється незначна увага. Загальні питання щодо облікової політики розкриваються в працях як зарубіжних авторів (Р. В. Алборов, А. А. Єфремова, С. А. Ніколаєва), так і вітчизняних авторів (Т. В. Барановська, М. С. Пушкар, С. Л. Береза)

Виноградарство є специфічною галуззю рослинництва, що має специфічні організаційно-технологічні особливості. Тому питання обґрунтування вартісної оцінки продукції, яка повинна бути визначена при формуванні облікової політики підприємств цієї галузі, є актуальним.

Загальна схема організації обліку виробництва продукції, в першу чергу, залежить від галузевих особливостей підприємства. З урахуванням сфери діяльності створюється нормативне та правове поле, на основі якого формується облікова політика підприємства.

Отже, одним із чинників, що визначає зміст облікової політики є галузеві особливості, які впливають із технології та організації виробництва на даному підприємстві.

II. Постановка завдання. Дослідження організації обліку у виноградарських господарствах Криму показало, що розробка облікової політики в них носить формальний характер, тобто глибоко не вивчаються наслідки застосування тих чи інших елементів облікової політики.

Галузеві особливості підприємств визначають вибір та обґрунтування таких елементів облікової політики: побудова робочого плану рахунків; перелік форм первинних документів; склад витрат, які формують собівартість; метод обліку витрат та калькулювання собівартості продукції; оцінка незавершеного виробництва; база розподілу накладних витрат; специфіка проведення інвентаризації незавершеного виробництва тощо.

Від кількості видів діяльності залежить кількість облікових методик, що використовуються. Вона визначає трудомісткість та складність обліку, що безпосередньо впливає на формування організаційних та технологічних аспектів облікової політики.

III. Результати. Облікова політика, її обґрунтованість значним чином залежить від обґрунтованості вартісної оцінки відповідних об'єктів чи процесів. Тому сама система облікової політики передбачає, в першу чергу, обґрунтування вартісної оцінки, методів їх застосування відповідно до кожного конкретного об'єкту. У виноградарських господарствах вартісна оцінка застосовується відповідно до певного технологічного процесу.

Специфікою вирощування молодих виноградних насаджень є те, що з одного боку здійснюються витрати на створення необоротних засобів, з іншого — не введені в експлуатацію молоді багаторічні насадження можуть плодоносити. Вони поступово нарощують урожайність і на початок певного періоду плодоношення продовжують формуватися як основні засоби виробництва. На практиці ця особливість часто призводить до упущень при формуванні первісної вартості насаджень. У зв'язку із цим важливим елементом є правильне встановлення періоду переведення молодих насаджень до складу плодоносних (основних виробничих засобів) та більш обгрунтоване визначення витрат, що відносяться до первісної вартості плодоносних насаджень (основних засобів).

Вік вступу молодих виноградних насаджень у нормальне плодоношення обумовлюється багатьма природними й організаційно-економічними факторами. У зв'язку з тим, що фактори відтворення й продуктивного використання насаджень постійно змінюються, а з ними змінюється і час вступу їх у нормальне плодоношення, необхідно економічно обгрунтувати принцип переведення молодих виноградників до складу плодоносних. Практикою підтверджена необхідність чіткого регламентування строку переведення молодих багаторічних насаджень до групи плодоносних. Так на практиці вважається, що молоді виноградні насадження доцільно переводити до складу експлуатаційних на п'ятий рік після їх посадки. Але бувають випадки, коли затягуються строки переведення молодих насаджень до складу плодоносних. Це призводить до штучного підвищення урожайності експлуатаційних виноградників, зниження собівартості продукції і одночасного збільшення потреби коштів на капітальні вкладення на закладення і вирощування виноградників. Враховуючи те, що виноградарські господарства здійснюють закладення і вирощування виноградних насаджень переважно за рахунок власних коштів, тому затягувати строки переведення молодих виноградних насаджень до складу основних виробничих засобів недоцільно. Враховуючи вказане вище, виникає питання щодо обгрунтування витрат, які повинні включатися у первісну вартість багаторічних насаджень.

Крім об'єктивних умов кожного господарства, на створення первісної вартості впливає і методика підходу її визначення. Первісна вартість виноградників складається із фактичних витрат на закладення і вирощування їх до вступу у пору товарного плодоношення. Існує кілька методів оцінки продукції з молодих виноградних насаджень:

- продукцію з молодих виноградних насаджень відносять до побічної продукції, тому її оцінюють за цінами реалізації;
- виноград, що отримують із молодих виноградних насаджень оцінюють за плановою собівартістю, а в кінці року доводять до фактичної собівартості разом із виноградом, що отримали з плодоносного винограднику. Тобто виноград, що отримали з молодих насаджень, оцінюють за середньою собівартістю 1 ц винограду, що склалась в господарстві у поточному році;
- первісна вартість запасів, що виготовляються власними силами господарства, визначається їхня виробнича собівартість (тобто оприбут-

ковують продукцію з молодих виноградників за сумою витрат, які пов'язані із збиранням).

Особливістю галузі виноградарства є те, що при закладці і вирощуванні молодих виноградних насаджень використовують шпалери (залізобетонні кілки з дротом). На практиці питання щодо обліку шпалери є нерегламентованим, тому склалося декілька методів обліку шпалери:

- вартість шпалери не відносять до вартості молодих виноградників, а розглядають як окремий об'єкт основних засобів;
- вартість шпалери списують на вартість молодих виноградників як об'єкт обліку (капітальних інвестицій).

У виноградарстві в результаті технологічного процесу отримують чотири виду продукції: виноград (столові і технічні сорти); виноградні живці (підщепних і прищепних лоз); виноградні щеплення; виноградні саджанці.

При формуванні собівартості продукції виноградарства слід обґрунтувати:

- витрати, які відносити до первісної вартості продукції виноградарства, яка реалізується на ринку направляється на переробку;
- витрати, які входять до первісної вартості продукції виноградарства, що придбана в інших підприємствах, та вирощена власними силами.

У виноградарстві має місце великий обсяг осінніх і зимових робіт, тому при визначенні собівартості продукції виноградарства слід розподіляти витрати між калькуляційними періодами, тобто між незавершеним виробництвом і готовою продукцією, про що також доцільно зазначити в обліковій політиці.

Специфіка організаційно-технологічних особливостей виробництва у виноградних розсадників також впливає на вибір методу обліку витрат і калькулювання собівартості продукції.

У виноградарських господарствах витрати на ремонт виноградників, на підв'язний матеріал, втрати від браку, вологонасичення мають свої специфічні властивості, тому підприємство повинно обґрунтувати методику обліку цих витрат.

IV. Висновки. У виноградарських господарствах при складанні наказу про облікову політику слід звернути увагу на обґрунтування:

- переліку витрати, що відносять до первісної вартості багаторічних насаджень;
- строків переведення молодих виноградних насаджень до складу основних виробничих засобів;
- оцінки побічної продукції;
- методики обліку шпалери, яку використовують при закладенні молодих виноградних насаджень;
- оцінки і обліку незавершеного виробництва;
- переліку витрат, які входять до собівартості продукції виноградарства, яка придбана в інших підприємствах та вирощена власними силами;
- формування собівартості продукції виноградарства, яка реалізується на ринку та яка направляється на переробку;

- методику калькулювання винограду, виноградних живців і виноградних саджанців власного виробництва;
- організації обліку вирощених і придбаних виноградних саджанців і виноградних живців (виділення відповідних синтетичних рахунків і субрахунків в Робочому плані рахунків бухгалтерського обліку).

Отже, облікова політика кожного виноградарського підприємства повинна здійснюватися розумним поєднанням державного регулювання і власної ініціативи підприємства щодо ведення обліку та складання фінансової звітності, враховуючи галузеві особливості.

Тому, на нашу думку, необхідно забезпечити розробку галузевих методичних рекомендацій в частині організаційних, методичних та технологічних аспектів облікової політики, якими будуть користуватися сільськогосподарські (в тому числі і виноградарські) підприємства.

ЛІТЕРАТУРА

1. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні. Закон України від 16 липня 1999 року № 996 — XIV.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». Затверджені наказом МФУ.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Затверджені наказом МФУ.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».
5. Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку за журнально-ордерною формою на підприємствах агропромислового комплексу». Затв. наказом Міністерства аграрної політики від 07.03.2001 р. № 49
6. Методичні рекомендації по плануванню, обліку і калькулюванню собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств. Затв. наказом Міністерства аграрної політики від 18.05.2001 р. № 132.

О. А. Боярова, канд. екон. наук, асистент,
Г. О. Германчук, ст. викладач,
 Національний аграрний університет

«ІНФОРМАЦІЯ ЗА СЕГМЕНТАМИ» — НОВА ФОРМА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

В умовах розвитку ринкових відносин, зростання конкуренції, перманентних спроб посилення фіскального тиску великого значення набувають створення більш сприятливих умов для розвитку підприємництва на засадах непорушності права приватної власності, підтримання добросовісної конкуренції і обмеження монополізму.

Багато в чому вирішенню цієї проблеми сприятиме П(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами», затверджене наказом від 19 травня 2005 р. № 412. Дане положення визначає методологічні заса-