

ОСВІТНЯ ПРОГРАМА ПО ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ У ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВАХ – СКЛАДОВА ЧАСТИНА СИСТЕМИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ДОРАДНИЦТВА

Обґрунтовано структуру та зміст освітньої програми з організації бухгалтерського обліку у фермерських господарствах, як складової системи сільськогосподарського дорадництва.

Ключові слова: організація обліку, фермерське господарство, освітня програма.

Сільське господарство — одна з найскладніших народногосподарських галузей, а праця у ньому - чи не найважча.

Вітчизняний досвід розвитку індивідуальних селянських господарств, яким було багате наше суспільство до революції і в період непу, під впливом відомих причин був втраченим. Відродити його дуже складно, та й потрібний час. Тому доводиться орієнтуватися на зарубіжний досвід, яким скористатися не завжди вдається, оскільки зарубіжне фермерство ґрунтується не просто на системі машин, а все більше на електронізації. У наших же умовах господареві ще тривалий час доведеться покладатися на власні руки, на так звану «грабле-вильну» технологію.

Крім того, у зарубіжних країнах із часом змінювалося не тільки фермерство як спосіб, форма господарювання, а й усе те, що формувало господаря, власника, забезпечувало умови господарювання, реалізацію продукції, наукову основу, тобто вся інфраструктура. Взаємовплив, взаємоузгоджене і взаємовигідне «притирання» фермерства та сфери послуг сформували тип, характер і рівень господарювання, який нині сприймається в Україні як взірць.

Однак найважливішою передумовою становлення і розвитку фермерства у зарубіжних країнах була і є відповідна спрямованість державної політики. Було б помилково ідеалізувати всі без винятку її особливості у кожній окремо взятій країні, як і складні, у багатьох випадках не безболісні процеси у самому фермерстві. Проте стала цілеспрямованість державної політики щодо нього не тільки формує фермерів як господарів, а й забезпечує статус одного з найбільш шанованих громадян, членів суспільства.

Детального відпрацювання на державному рівні вимагають такі важливі питання, як матеріально-технічне забезпечення фермерів, їх інформаційне та наукове обслуговування, механізм соціального захисту, умови кредитування та інше. Їх науково-практичне відпрацювання здійснюватиметься одночасно із становленням фермерства. Важливо, щоб воно не тільки не відставало у часі від запитів індивідуальних селянських господарств, а й передувало їм.

Фермери зможуть успішно вести своє господарство лише за умови використання найновіших науково-технічних досягнень. У зв'язку з цим повинна бути відпрацьована система їх забезпечення відповідними інформаційними матеріалами, консультування, практичного навчання на місцях. Діюча система впровадження наукових досягнень у

виробництво недосконала у своїй основі і неприйнятна для фермерства. Тому невідкладним стає завдання опрацювання такої системи впровадження, яка б найповніше задовольняла інтереси фермерів, заощаджувала їх час на пошук інформації. Найважливішим принципом її роботи повинно бути не очікування, коли фермер звернеться з відповідним проханням, а своєчасна пропозиція як самого нововведення, так і надання допомоги у його реалізації. Для цього потрібна буде психологічна переорієнтація спеціалістів, зайнятих у даній системі. (9.с.7)

Сільськогосподарське дорадництво (Екстеншн), головною метою якого є інформаційно-консультативне забезпечення сільськогосподарських товаровиробників і сільського населення з питань сучасних досягнень науки, техніки і технологій, менеджменту, маркетингу, спрямоване на підвищення рівня знань та вдосконалення практичних навичок, що в результаті забезпечить збільшення обсягів сільськогосподарського виробництва та поліпшення його прибутковості, підвищить рівень життя і добробут села.

Служба Extension (в Україні - служба дорадництва) - це система знань, яка направлена на навчання і підвищення професійної майстерності приватних сільськогосподарських товаровиробників та допомагає їм отримати необхідні знання та навички і застосувати їх на практиці.

Метою служби дорадництва є створення змін у поведінці людей через освіту. Досягти бажаних змін в методах господарювання і результатах діяльності - завдання надзвичайно складне і потребує чималих зусиль і часу. Найскладніше у цьому процесі - це допомогти людям усвідомити, що їм потрібні нові знання і навички, що вони не все знають і вміють, що ніякі зміни не можливі без зміни знань, ставлення і навичок, або методів господарювання. Першим кроком на шляху до змін повинні бути зміни в рівні знань людей. Але людина починає навчатись тільки тоді, коли вона усвідомлює, що для неї це навчання конче потрібно. Навчання дорослих, людей-практиків, має значні відмінності від традиційного процесу навчання студентів. В першу чергу це пояснюється тим, що будь-який навчальний захід має бути орієнтованим на надання тих знань, яких потребують замовники - фермери і власники особистих підсобних господарств. В методології Екстеншн цей підхід називається „від коренів". Діяльність фахівців Екстеншн буде потрібною і користуватиметься попитом тільки тоді, коли вона відповідатиме нагальним потребам клієнтів.

Поняття системи Екстеншн в США трактується як "поширення знань і інших ресурсів до людей, які знаходяться поза межами студентського містечка".

Методи і форми навчання дорослих, людей-практиків плануються і розробляються самими замовниками разом із спеціалістом Екстеншн, який, у своїй сутності, є агентом змін. Це і семінари, і демонстраційні покази окремих переваг методів господарювання; виставки, дні поля та індивідуальні консультації; система інформаційної підтримки, розроблена науковцями і програмістами; брошури, інформаційні листки і т.д.

Навчання за цими методами не може бути стихійним, воно повинно бути логічним і послідовним, направленим на вирішення проблем, представленим освітньою програмою у вигляді письмового документу спеціаліста служби дорадництва.

В процесі виконання освітньої програми долається відстань між сьогоденною ситуацією і бажаною. Щоб досягти бажаного стану, потрібно вирішити досить багато проблем господарювання, пов'язаних із агротехнікою, засобами захисту урожаю, підбором сортів, а також економічного, маркетингового та правового характеру. Саме вони є бар'єрами на шляху до бажаної ситуації. Здолати їх і допомагає освітня програма, оскільки вона навчає багатьом аспектам діяльності в тій чи іншій сфері виробництва.

Процес розробки освітніх програм є фундаментом системи дорадництва. Працівники служби дорадництва використовують системний підхід до планування і виконання програм, оснований на освітніх принципах і практичних методах.

Для успішного написання освітніх програм необхідно дати відповіді на чотири основних запитання:

- яку мету повинна ставити перед собою освітня програма?
- якими освітніми заходами можна досягти цієї мети?
- як можна ефективно організувати і провести цю програму?
- як працівники служби дорадництва можуть визначити, чи поставлена мета досягнута? (8 .с.125).

На сьогодні фахівці дорадчих служб в основному надають консультаційні послуги за такими напрямками:

- допомога в оформленні переходу прав власності на майно від менш ефективного власника до більш ефективного, в оформленні орендних відносин;
- по юридичному супроводженню діяльності клієнтів, підготовці та юридичній експертизі договорів тощо;
- розрахунок валового доходу, бізнес-прогноз та бізнес-планування;
- централізоване ведення бухгалтерського обліку та податкового обліку, консультації по застосуванню плану рахунків в системі бухгалтерського обліку;
- послуги по технології та організації виробництва в рослинництві та тваринництві за збалансованими раціонами годівлі, технологіях вирощування тощо.

У практичних діях надзвичайно важливо керуватися тим, що фермер вільний і самостійний лише у межах закону. Тому у своїх діях він повинен виходити з того, що без суворого дотримання законів не тільки не виправдає своїх сподівань, а й може бути суворо покараний. Саме ці особливості та застереження повинні бути враховані фермером при веденні бухгалтерського обліку.

В межах освітньої програми щодо організації бухгалтерського обліку у фермерських господарствах фермеру необхідно знати, що фермерське господарство є малим підприємством. Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 малим підприємствам та іншим організаціям, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності, дозволено здійснювати облік витрат із використанням лише рахунків класу 8 «Витрати за елементами».

Крім того, для суб'єктів підприємницької діяльності— юридичних осіб, які визнані згідно з чинним законодавством суб'єктами малого підприємництва та складають фінансову звітність відповідно до норм I Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. № 39 (далі — П(С)БО 25), наказом Міністерства фінансів України від 19.04.2001 р. № 186 затверджено План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва, або так званий спрощений План рахунків. Спрощений План рахунків є рекомендованим, а не обов'язковим до виконання. Підтвердженням цього є словосполучення «можуть застосовувати» з п. 2 наказу № 186 [7]. А звідси випливає висновок, що питання, який саме План рахунків застосовувати (спрощений або загальний План рахунків), суб'єкти малого підприємництва вирішують самостійно. Однак зауважимо ще раз, що саме застосування спрощеного Плану рахунків є на сьогодні підставою для використання реєстрів бухгалтерського обліку для малих підприємств . На відміну від загального Плану рахунків, у спрощеному Плані рахунків передбачено лише синтетичні рахунки,

кількість яких обмежена. При цьому облік та узагальнення інформації про забалансові активи та зобов'язання ведеться підприємствами з використанням забалансових рахунків класу 0 «Забалансові рахунки», передбачених загальним Планом рахунків.

Незважаючи на те що відповідно до спрощеного Плану рахунків кількість синтетичних рахунків скорочено, для цілей ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, що потребують деталізації доходів (за видами діяльності) і витрат (за елементами та видами діяльності), уникнути відкриття ряду субрахунків до таких рахунків бухгалтеру навряд чи вдасться. Наприклад, необхідність заповнення в Балансі (форма № 1-м) статті «Резерв сумнівних боргів» потребує введення субрахунку до рахунка 37 «Розрахунки з різними дебіторами», наявність статей «Статутний капітал», «Додатковий капітал», «Резервний капітал» і «Неоплачений капітал» - відповідних субрахунків на рахунках 40 «Власний капітал». Крім того, для забезпечення необхідної інформації про доходи і витрати в розрізі показників Звіту про фінансові результати (форма № 2-м) деталізації потребують також рахунки 70 «Доходи», 84 «Витрати операційної діяльності» та 85 «Інші затрати». Очевидно, що до рахунка 70 має бути відкрито субрахунки «Доходи від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)», «Інші операційні доходи» та «Інші надзвичайні доходи»; до рахунка 84 для відображення елементів витрат слід відкрити субрахунки за елементами («Матеріальні витрати», «Витрати на оплату праці», «Відрахування на соціальні заходи», «Амортизація» та «Інші операційні витрати»); а до рахунка 85 — субрахунки для обліку інших звичайних і надзвичайних витрат.

Регістри бухгалтерського обліку для малих підприємств призначено для ведення бухгалтерського обліку:

- юридичними особами — суб'єктами підприємницької діяльності будь-якої організаційно-правової форми та форми власності (крім банків) з ознаками малих підприємств;
- юридичними особами (крім бюджетних установ), які не займаються підприємницькою (комерційною) діяльністю.

Регістри бухгалтерського обліку для малих підприємств побудовано з урахуванням запроваджених з 2000 року положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі - П(С)БО) (у тому числі з урахуванням спрощених процедур визначення витрат діяльності, наведених у П(С)БО 25) та спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку.

Ці регістри бухгалтерського обліку можуть застосовуватися саме тими малими підприємствами, які для відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку використовують спрощений План рахунків. Отже, суб'єктами малого бізнесу, які використовують загальний План рахунків, застосування зазначених регістрів бухгалтерського обліку неможливе, оскільки просту і спрощену форми бухобліку побудовано з використанням саме спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку.

З урахуванням вищевикладеного відзначимо основні умови для використання регістрів бухгалтерського обліку для малих підприємств:

1. Такий суб'єкт підприємницької діяльності має відноситися до малих підприємств відповідно до чинного законодавства чи бути юридичною особою (крім бюджетних установ), яка не займається підприємницькою (комерційною) діяльністю.
2. Такий суб'єкт має застосовувати спрощений План рахунків.
3. Такий суб'єкт повинен складати фінансову звітність відповідно до положень П(С)БО 25.

Застосування даних регістрів спрямовано на систематизацію в них методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань і факти фінансово-господарської діяльності (господарські операції) вищезазначених малих

підприємств для накопичення даних і складання фінансової звітності. За ст. 2 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» фермерські господарства, як і будь-які інші юридичні особи, зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність. При цьому форму бухгалтерського обліку господарство обирає самостійно (п.5 ст. 8 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність»).

Методичні рекомендації пропонують фермерам такі форми бухгалтерського обліку:

1) просту - без подвійного запису за методом «витрати-випуск». Їй надають перевагу в сімейному господарстві без найманих працівників;

2) спрощену - із подвійним записом. Вона доречна у ФГ з середньообліковою чисельністю працюючих до 10 осіб включно (крім членів сім'ї) і обсягом виручки за рік до 500 тис. грн.;

3) господарства, які відповідають статусу малих підприємств (з середньообліковою чисельністю працівників за звітний період від 10 до 50 осіб та виручкою від реалізації від 500 тис. грн. до 2,5 млн. грн.), ведуть бухгалтерський облік за спрощеним Планом рахунків, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 19.04.01 р. № 186, і складають фінансову звітність відповідно до П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» ;

4) інші господарства - за загальним Планом рахунків (затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291) та згідно з Методичними рекомендаціями з організації та ведення бухгалтерського обліку за журнально-ордерною формою на підприємствах агропромислового комплексу, затвердженим наказом Мінагрополітики України від 07.03.01 р. № 49.

Інформація про господарські операції з реєстрів бухгалтерського обліку використовується для складання фінансової звітності, інвентаризаційної та аналітичної роботи.

Література

1. Закон України «Про сільськогосподарську дорадчу діяльність» від 17.06.2004 № 1807 –IV (із змінами від 02.12.2010 р. у відповідності до Закону України № 2754-VI);
2. Закон України «Про фермерське господарство» від 19.06.03р. № 973-IV;
3. Закон України «Про підприємства в Україні» від 27.03.91 р. № 887-XII, зі змінами та доповненнями.
4. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIU, зі змінами та доповненнями.
5. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. М436-IV.
6. Указ Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» від 28.06.1999 р. № 746/99.
7. Про затвердження спрощеного плану рахунків бухгалтерського обліку. Наказ М.Ф.України від 19.04.2001 р. № 186.
8. Буткалюк Т., Ванжула Ю. та інші. Теорія та практика дорадництва (планування та втілення програм Екстеншн). Навчальний посібник. - Вінниця : ТОВ «Консоль», 2004.-240 с.
9. Ватуля І.Д., Гладка Л.О. Організація обліку у фермерських господарствах: Навч.пос. - К.: Центр учбової літератури, 2009.-312 с.
10. Галич О.А., Сосновська О.О. Сільськогосподарське дорадництво. К.: Центр учбової літератури, 2007. -367 с.