

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Державний вищий навчальний заклад
«КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
імені ВАДИМА ГЕТЬМАНА»

РЕФОРМУВАННЯ ОБЛІКУ В АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ В УМОВАХ РИНКОВОЇ ЕКОНОМІКИ

*Тези доповідей II-ої Всеукраїнської студентської
наукової конференції*

18 квітня 2008 р.

ББК 65.052.253.2
Р 45

Редакційна колегія

М. М. Коцупатрий, канд. екон. наук;
Л. М. Трохименко, канд. екон. наук;
В. В. Мельничук, канд. екон. наук;
Ю. А. Шевченко

*Адреса редакційної колегії: 03680 м. Київ, просп. Перемоги, 54/1
Державний вищий навчальний заклад
«Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»*

Реформування обліку в аграрних підприємствах в умо-
Р 45 вах ринкової економіки: Тези доп. Всеукр. студ. наук. конф.
18 квіт. 2008 р./ відп. за вип. М. М. Коцупатрий. — К.:
КНЕУ, 2008. — 176 с.

*Розповсюджувати та тиражувати
без офіційного дозволу КНЕУ заборонено*

Наукове видання

ББК 65.052.253.2

© КНЕУ, 2008

РЕФОРМУВАННЯ ОБЛІКУ В АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ В УМОВАХ РИНКОВОЇ ЕКОНОМІКИ

*Тези доповідей II-ої Всеукраїнської студентської
наукової конференції*

18 квітня 2008 р.

Видано в авторській редакції

*Художник обкладинки О. Покорницька
Коректор Є. Піщаль
Верстка М. Кручко*

Підп. до друку 08.04.08. Формат 60×84/16. Папір офсет. № 1.
Гарнітура Тип Таймс. Друк офсет. Ум. друк. арк. 10,23.
Обл.-вид. арк. 11,64. Наклад 100 пр. Зам. № 08-3513.

Державний вищий навчальний заклад
«Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

03680, м. Київ, проспект Перемоги, 54/1

Свідоцтво про внесення до Державного реєстру
суб'єктів видавничої справи (серія ДК, № 235 від 07.11.2000)

Тел./факс (044) 537-61-41; тел. (044) 537-61-44
E-mail: publish@kneu.kiev.ua

Для нотаток

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ РЕАЛІЗАЦІЇ ЯК ЗАВЕРШАЛЬНОЇ СТАДІЇ КРУГООБІГУ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА

Реалізація продукції є складовою загального процесу відтворення. Реалізація втілює процес руху продукції з сфери виробництва у сферу споживання і є завершальним етапом у виробничо-комерційному циклі підприємництва. Тому осмислення сутності реалізації як об'єкта бухгалтерського обліку через призму економічної теорії є надзвичайно важливим.

Економічна сутність реалізації як предмет дослідження знаходиться в полі наукових інтересів багатьох вчених-дослідників. Аналіз останніх досліджень з цього питання [2, 3, 4, 5] вказує на те, що економічна сутність реалізації як завершальної стадії кругообігу засобів підприємства є не до кінця висвітленою.

Тому метою статті є дослідження економічної сутності реалізації на підприємстві як завершальної стадії кругообігу засобів підприємства.

Місце і роль процесу реалізації у суспільному відтворенні визначається відповідним господарським механізмом, який встановлює умови реалізації та умови розрахунків за реалізовану продукцію, нерідко регулює ціни.

Під час реалізації розв'язується протиріччя між абстрактною і конкретною працею й одночасно розв'язується протиріччя між вартістю і споживною вартістю продукту. Умовою реалізації є відповідність споживної вартості вимогам, що пред'являються до товару. Якщо такої відповідності немає, то протиріччя між вартістю і споживною вартістю проявляються у формі нереалізованих товарів. Витрачена на їх виробництво праця не визначається як суспільно необхідна.

Без реалізації товарів неможливо повторити процес виробництва. А це вже протиріччя між виробництвом і споживанням. В цьому значенні реалізація виступає як обов'язкова умова виробництва і відтворення. Реалізація характеризує завершення процесу руху товару від його виробника до споживача. За неперервності процесу суспільного відтворення акт реалізації означає вступ товару в новий процес виробництва, якщо він надходить у виробниче споживання чи в процес обігу, якщо він призначений для реалізації населенню.

Під час реалізації відбувається відтворення окремих частин суспільного продукту як у вартісній, так і у натуральній формі. Для суспільства недостатньо, якщо обмін засобів виробництва на предмети споживання буде відбуватися лише з урахуванням їхньої вартості. Це не зможе забезпечити встановлення і підтримку пропорцій як між підрозділами суспільного виробництва, так і в середині них. Щоб забезпечити ці пропорції необхідне також урахування матеріальної форми. Тобто, з точки зору суспільства вартість і споживна вартість не є відокремленими категоріями. Це основна особливість реалізації продукту в умовах суспільства, яка характеризує цей процес як внутрішній момент суспільного відтворення.

Реалізація продукції окремими підприємствами є умовою реалізації всього суспільного продукту в натуральній формі і вартісній. Реалізація для підприємства — це процес переходу продукту зі сфери виробництва в сферу обігу на основі договору купівлі-продажу. Процес реалізації виступає як покриття у вартісній формі витрат підприємства, понесених ним у процесі виробництва і реалізації продукту.

У процесі виробничо-господарської діяльності підприємств постійно здійснюється кругообіг коштів, починаючи від укладання коштів у виробництво з метою виготовлення товарів і закінчуючи отриманням виручки від реалізації. Реалізована продукція характеризує завершення виробничо-комерційного (операційного) циклу підприємства (рис. 1). Внаслідок реалізації підприємству-виробнику повертаються раніше авансовані ним грошові кошти, а втілений у вартості продукції прибуток набуває грошової форми.

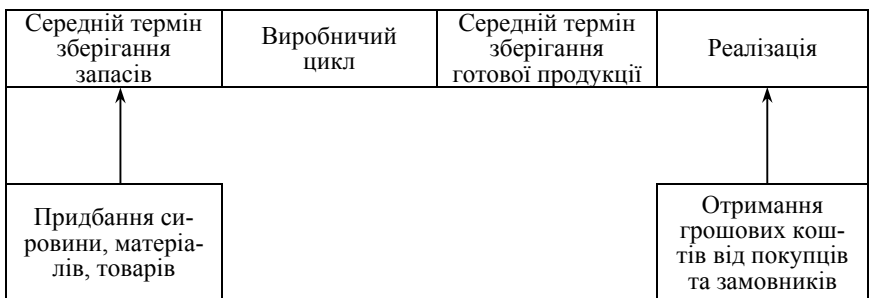


Рис. 1. Операційний цикл підприємства

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи від реалізації підприємства та її розкриття у фінансовій звітності регламентується П(С)БО 15 «Дохід». Згідно вказаного П(С)БО дохід від реалізації продукції визнається за умови, що покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію, і підприємство надалі не здійснює управління та контроль за реалізованою продукцією, а сума доходу може бути достовірно визначена і є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства [1].

Таким чином, в бухгалтерському обліку реалізованою продукцією (роботами, послугами) є вартість відвантаженої продукції (виконаних робіт, наданих послуг), вказана в первинних документах, а датою реалізації продукції (робіт, послуг) вважається дата відвантаження продукції, товарів, виконання робіт і надання послуг (підписання документа про виконання роботи, надання послуги).

Отже, реалізація є завершальною стадією кругообігу засобів підприємства. Дохід від реалізації продукції визнається за умови, якщо покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію, підприємство надалі не здійснює управління та контроль за такою продукцією, а сума доходу може бути достовірно визначена і є впевненість, що в результаті такої операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства.

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Затверджено наказом МФУ від 29.11.99 № 290.
2. *Белаяев О. В.* Політична економія. — К: КНЕУ, 2006.
3. *Бутинець Ф. Ф.* Бухгалтерський і фінансовий облік. — Житомир: ПП «Рута», 2005.
4. *Лищенко О. В.* Бухгалтерський облік. — К.: ЦНЛ, 2005.
5. *Огийчук М. Ф.* Бухгалтерський облік на сільсько-господарських підприємствах. — К.: Алерта, 2007.

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ РЕАЛІЗАЦІЇ РОБІТ І ПОСЛУГ

Реалізація продукції, робіт, послуг є заключною стадією кругообороту капіталу або процесу відтворення засобів підприємства. Місце і роль процесу реалізації у суспільному відтворенні визначається відповідним господарським механізмом, який встановлює умови реалізації, умови розрахунків за продаж, а інколи регулює ціни.

Під процесом реалізації розуміють сукупність операцій по продажу готової продукції, товарів, робіт, послуг споживачам. Реалізованою продукцією підприємства вважається продукція (товари, роботи, послуги), на яку передані права покупцеві (замовникові), тобто за яку покупцеві (замовникові) пред'явлені розрахункові документи.

Питанням обліку та контролю процесу реалізації присвячено чимало праць таких науковців, як Бутинець Ф. Ф., Гош О. П., Коблянська О. І., Кужельний М. В., Собко В. В., Сук П. Л., Ткаченко М. Н. та ін. Проте особливості формування доходів і витрат під час реалізації робіт і послуг мають чималий вплив на організацію їх обліку. Саме виявлення і дослідження вказаних напрямків становлять мету даної статті.

Під продажем результатів робіт (послуг) розуміють будь-які операції цивільно-правового характеру з питань надання результатів робіт (послуг) чи права на користування або на розпорядження товарами, у т. ч. нематеріальними активами та іншими, крім товарів, об'єктами власності за компенсацію, а також операції з безоплатного надання результатів робіт (послуг). Продаж результатів робіт (послуг) включає надання права на користування товарами у межах договорів лізингу (оренди), продаж, передачу права на підставі авторських або ліцензійних угод, а також інші способи передачі об'єктів авторського права, патентів, знаків для товарів і послуг, інших об'єктів інтелектуальної, в т. ч. промислової власності.

Реалізацію робіт і послуг підприємства здійснюють за договорами, укладеними з покупцями чи замовниками. В них міститься інформація про умови виконання робіт і послуг, обсяги, вартість, а також терміни виконання. Бухгалтерськими документами з обліку доходів від реалізації робіт і послуг виступають: акт викона-

них робіт і наданих послуг, рахунок-фактура, прибутковий касовий ордер, виписка банку та ін. На вимогу покупця йому видається також податкова накладна, яка виписується в двох примірниках, з яких оригінал видається покупцеві, а копія залишається у продавця.

Процес реалізації робіт і послуг відображається на рахунках: 70 «Доходи від реалізації», 90 «Собівартість реалізації», 93 «Витрати на збут». Для узагальнення інформації про доходи від реалізації робіт і послуг призначено субрахунок 703 «Доходи від реалізації робіт і послуг». На цьому субрахунку підприємства й організації, що виконують роботи і надають послуги, узагальнюють інформацію про доходи від реалізації робіт і послуг. За кредитом субрахунку відображується збільшення (одержання) доходу, за дебетом — належна сума непрямих податків (акцизного збору, податку на додану вартість та інших, передбачених законодавством) та списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансовий результат».

Узагальнення даних по рахунку 70 «Дохід від реалізації» здійснюються при журнально-ордерній формі обліку на сільгосп підприємствах у журналі-ордері № 11 с.-г.

Аналітичний облік доходів від реалізації ведеться за видами (групами) робіт і послуг, регіонами збуту та/або іншими напрямками, визначеними підприємством. Для відображення та накопичення інформації про виробничу собівартість (без загальногосподарських, тобто адміністративних витрат) робіт та послуг призначено субрахунок 903 «Собівартість реалізації робіт і послуг». На цьому субрахунку за дебетом відображається протягом року виробнича собівартість реалізованих робіт і послуг. З кредиту субрахунку 903 в кінці року заключним записом списується на субрахунок 791 «Результат основної діяльності» фактична собівартість реалізованих за рік робіт і послуг. Узагальнення даних по рахунку 90 «Собівартість реалізації» сільгосп підприємства здійснюються при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері № 15 с.-г.

Результати діяльності підприємств по наданню усіх видів послуг відображаються у Звіті про обсяги реалізованих послуг (форма № 1-послуги). Ця форма звітності затверджена наказом № 271. Метою складання звіту є одержання всебічної та вичерпної статистичної інформації про стан ринку послуг.

Звіт за формою N 1-послуги (місячна) складається за результатами діяльності підприємства за кожен звітний місяць поточного року окремо. У випадку виявлення помилок у звіті за попере-

дній місяць виправлення (коректування) враховуються при складанні звіту за поточний місяць. Якщо виявлені помилки за два, три і більше кількості місяців, то виправлення (коректування) даються в річному Звіті.

Звіт за формою № 1-послуги (річна):

— складається в цілому за рік, за результатами фактичної діяльності підприємства у звітному році. При складанні річного звіту вносяться уточнення даних щодо обсягів реалізації послуг за всі місяці звітного року, що не були враховані у місячних звітах підприємства;

— заповнюється на основі первинних документів, що оформлюються на підприємствах на послуги, відповідно до яких здійснюється їх виконання та облік (квитанції, чеки, білети на проїзд у громадському транспорті, наряди-замовлення, замовлення — зобов'язання тощо), якщо підприємство спеціалізується виключно на випуску послуг (основні та другорядні види діяльності), основою для складання звіту може бути бухгалтерська звітність

Цей звіт поширюється на підприємства (юридичні особи) та їх відокремлені структурні підрозділи всіх форм власності з госпрозрахунковою, змішаною та бюджетною в госпрозрахунковій частині формами фінансування, для яких основним видом діяльності є надання послуг усім споживачам відповідно до КВЕД.

Розглянувши особливості ведення обліку процесу реалізації, варто погодитися з думкою Огійчука М.Ф., що реалізованою продукцією, роботами, послугами підприємства вважається продукція, роботи, послуги, за які покупцеві пред'явлені розрахункові документи. Пред'явленими розрахунковими документами вважаються документи з моменту передачі їх до установи банку (за умови здійснення розрахункових операцій через установи банків), або передача їх покупцеві (замовникові) відповідно до умов, передбачених договором (контрактом, тобто, без участі установ банку).

Література

1. Гош О. Ринок як засіб відродження перехідної економіки України // Економіка України. — К., 2005. — № 9 (вересень).
2. Коблянська О. І. Фінансовий облік: Навч. посібник. — К.: Знання, 2004.
3. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: Підручник. — К.: А.С.К., 2001.
4. Сук П. Л. Облік у малому і середньому бізнесі // Бухгалтерія в сільському господарстві. — 1999. — № 3.

ОБЛІК ВИТРАТ У ПТАХІВНИЦТВІ

Україна, порівняно з сусідніми країнами, має чи не найсприятливіші умови для розвитку птахівництва. Збільшення виробництва продукції в цій галузі залежить перш за все від таких факторів, як виробництво збалансованих кормів, наявність високопродуктивних кросів курей вітчизняних та зарубіжних селекцій, переведення галузі на промислову основу.

Значну частину м'яса птиці та яєць для споживання населенням в Україні виробляють селянські й фермерські господарства, створюючи конкуренцію імпортній продукції. Особливістю технології та організації птахівництва в цих дрібних господарствах є використання переважно курей м'ясо-яєчних порід і місцевих популяцій. Існують найбільш поширені типи курей, несучість яких не перевищує 150—170 яєць; є й кури м'ясного типу — Кохінхіни, несучість яких не перевищує 100 яєць, а яєчного типу породи Леггорн білий — 200 яєць. Ще й досі у деяких селянських господарствах розводять курей м'ясо-яєчних порід, які були створені ще в XIX-XX ст., хоча вони давно не відповідають потребам сьогодення — мають низьку несучість і малу жи-ву масу.

Статистичні дані свідчать, що останнім часом у цій справі намітилися позитивні зрушення, що видно з динаміки продуктивності курей (середньорічної несучості) у сільськогосподарських підприємствах: за 2001 р. — 200 шт.; 2003 р. — 171 шт.; 2005 р. — 213 шт.; 2006 р. — 235 шт. [3, с. 26].

Стан виробництва продукції птахівництва в Україні ще досить низький, експорт відсутній, лише четверту частину продукції виробляють на промисловій основі, яка ще відстає від світових стандартів. Частка м'яса курей за 2001—2003 роки становить лише 19 % у загальному обсязі спожитого м'яса. Без розвитку індустріального птахівництва на базі власного кормовиробництва практично неможливо вирішити завдання забезпечення виробництва м'яса птиці в оптимальних обсягах споживання на одну людину.

Галузеві особливості сільського господарства суттєво впливають на організацію й технологію виробництва, і відповідно на побудову бухгалтерського обліку.

Характерною особливістю процесу виробництва продукції є формування витрат, що складають її виробничу собівартість. До витрат на виробництво відносять витрати, обумовлені його технологією, що залежать від обсягу виробленої продукції і складають її основу. У господарствах суспільного сектора вирощується близько третини від загального поголів'я птиці в усіх категоріях господарств. Якщо розглянути якісний стан птиці, то у приватному секторі це високопродуктивна, життєздатна, високовгодована птиця з низьким відсотком падежу.

Тому значним резервом поповнення поголів'я птиці, особливо молодняка, для господарств суспільного сектора залишаються підсобні господарства.

У бухгалтерському обліку передбачено окремі рахунки, які з одного боку, дають змогу накопичувати і системазувати витрати на вирощування та відгодівлю птиці, стежити за збільшенням їхньої живої маси, а з іншого — вести облік наявного поголів'я, його живої маси, вартості на початок звітної періоду, а також змін цих показників за звітний період. У процесі вирощування молодняка птиці постійно відбуваються зміни. Птиця росте, переходить із однієї вікової групи в іншу, збільшує свою живу масу, а відповідно зростає і їхня вартість. Значна частина птиці вибуває з господарства внаслідок реалізації м'ясокомбінатам, іншим підприємствам та на ринку (громадянам); частину переводять до основного стада; частину забивають на м'ясо, а також мають місце випадки падежу, вимушеного забою, настання крадіжок тощо. Всі ці процеси повинні знаходити своє відображення в бухгалтерському обліку.

Всі витрати звітної року в птахівництві, як правило, включаються до складу собівартості продукції даного року. Виключення становлять лише витрати не закінчену інкубацію на кінець звітної періоду — це незавершене виробництво.

Облік витрат та виходу продукції птахівництва здійснюється в розрізі окремих об'єктів (виробництв, видів або груп птиці) [1].

Відповідно до нормативних документів по веденню бухгалтерського обліку й Методичних рекомендацій з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств сукупність витрат підприємства обліковують окремо за підрозділами виробничої сфери, за об'єктами обліку й калькулювання собівартості продукції. Виділяють об'єкти обліку витрат у сільському господарстві та промислових секторах птахофабрик у складі основного і допоміжного виробництва.

До основних цехів сільськогосподарського сектора на птахо-фабриках відносять цехи батьківського стада, інкубації яєць, вирощування і відгодівлі молодняка, промислових несучок і, окремо цех рослинництва. У промисловому секторі виділяють цехи забою птиці, утилізації, кормоцехи, цехи з переробки яєць, виробництва яєчного порошку, консервів та ін. Таким чином, поділ та адресування сукупних поточних витрат виробництва продукції птахівництва в бухгалтерському обліку відбувається з метою вирішення таких завдань: забезпечення достовірної інформації за об'єктами калькулювання собівартості продукції, здійснення контролю за рівнем витрат, виходячи із встановлених норм і обмежень, системного обліку господарської діяльності підрозділів.

За структурою витрати цехів виробничої сфери складаються з матеріально-грошових і трудових витрат. Матеріальні витрати враховують у витратах цехів у вигляді амортизаційних відрахувань від балансової вартості основних засобів і витрат кормів, матеріалів, палива, електроенергії та послуг. Витрати на виробництво продукції в цілому по підприємству складаються, крім того, із витрат діяльності загальновиробничого і загальногосподарського характеру, включаючи асигнування на утримання апарату управління. Частина витрат, які пов'язані з реалізацією продукції, враховуються також в цілому по підприємству.

Отже, в процесі виробництва продукції птахівництва формуються витрати та її виробнича собівартість.

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318.
2. Бірюкова О. Облік у тваринництві // Баланс-Агро. — 2005. — № 19—21.
3. Лишненко О. В. Бухгалтерський фінансовий облік: Навчальний посібник. — К.: Центр навчальної літератури, 2004. — 524 с.
4. Матвієць С. Облік витрат на вирощування птиці // Баланс-Агро. — 2005. — № 20.
5. Сук Л. Облік витрат // Бухгалтерія в сільському господарстві. — 2005. — № 23. — С. 7—9.

ОРГАНІЗАЦІЯ ЗБУТУ ТОВАРІВ І ЇЇ ВПЛИВ НА ПОБУДОВУ ОБЛІКУ

Система збуту товару — одна з найважливіших у маркетинговій політиці підприємства. У збутовій політиці маркетологи висвітлюють питання вибору найбільш оптимального каналу збуту, методу збуту товару, що при ефективному використанні безсумнівно збільшить прибуток компанії.

Найважливішим пунктом збутової політики підприємства є вибір оптимального каналу збуту. Канал збуту (розподілу) товару — це організація або людина, що займається просуванням і обміном конкретного товару (кількох груп товарів) на ринку.

Реалізація продукції в більшості випадків проводиться через посередників, кожний із яких формує відповідний канал розподілу. Використання посередників у сфері обігу вигідно насамперед для виробників. У цьому випадку вони мають справу з обмеженим колом навкруги зацікавлених осіб по реалізації продукції. Крім того, забезпечується широка доступність товару при просуванні його безпосередньо до ринку збуту. За допомогою посередників є можливість скоротити кількість прямих контактів виробників із споживачами продукції.

Канал розподілу приймає на себе і допомагає передати кому-небудь іншому право власності на конкретний товар або послуги на шляху від виробника до споживача. Канал розподілу можна трактувати і як шлях пересування товарів від виробників до споживачів. Учасники каналів розподілу виконують ряд функцій, що сприяють успішному рішенню вимог маркетингу. До них варто віднести такі функції, як: проведення науково-дослідної роботи, стимулювання збуту, налагодження контактів із потенційними споживачами, виготовлення товарів відповідно до вимог покупців, транспортування і складування товарів, питання фінансування, прийняття відповідальності за функціонування каналу розподілу.

Канали розподілу можуть бути трьох видів: прямі, непрямі і змішані.

Прямі канали пов'язані з переміщенням товарів і послуг без участі посередницьких організацій. Вони частіше усього встановлюються між виготовлювачами і споживачами, що самі контролюють процес збуту.

люють свою маркетингову програму і мають у своєму розпорядженні обмежені цільові ринки. Непрямі канали пов'язані з переміщенням товарів і послуг спочатку від виготовлювача до незнайомого учасника-посередника, а потім від нього — до споживача. Такі канали звичайно використовують підприємства і фірми, що із метою збільшення своїх ринків і обсягів збуту згодні відмовитися від багатьох збутових функцій і витрат й відповідно від визначеної частки контролю над збутом, а також готові частково послабити контакти зі споживачами.

Змішані канали об'єднують риси перших двох каналів товарообігу. Так, уникаючи прямих контактів із постачальниками, вони реалізують продукцію через систему посередників. Виникають і інші державні і комерційні посередницькі організації і підприємства, що гарантують значно більший набір постачальницько-збутових послуг.

Протяжність каналу збуту — це число учасників збутового процесу, тобто число посередників у всьому збутовому ланцюжку. Розрізняють кілька рівнів протяжності, найпростіші з яких такі: виробник — роздрібний продавець — споживач і виробник — оптовий продавець — роздрібний продавець — споживач.

Ширина каналу збуту — це кількість незалежних об'єктів збутового процесу у визначені його стадії, наприклад кількість оптових продавців товару.

Оптова торгівля охоплює всю сукупність товарних ресурсів, що є як засобами виробництва, так і предметами споживання. Як правило, при оптовій торгівлі товар закупається значними партіями. Закупівлі оптом здійснюють посередницькі організації з метою наступного перепродажу низовим оптовим організаціям, підприємствам роздрібною торгівлі. У більшості випадків оптова торгівля не пов'язана з реалізацією товарів конкретним кінцевим споживачем, тобто вона дозволяє виробникам за допомогою посередників збувати товари з мінімальними безпосередніми контактами зі споживачами. На товарному ринку оптова торгівля являє собою активну частину сфери обігу.

Крім того, оптова торгівля є важливим важелем маневрування матеріальними ресурсами, сприяє скороченню зайвих запасів продукції на всіх рівнях і усуненню товарного дефіциту, бере участь у формуванні регіональних і галузевих товарних ринків. Через оптову торгівлю посилюється вплив споживача на виробника, з'являються реальні можливості домогтися відповідності між попитом і пропозицією, забезпечити кожному споживачу

можливість придбати товари в межах своїх фінансових можливостей і відповідно до потреб.

У свою чергу, виробник сам підбирає споживача, а значить сам повинен визначати асортимент і обсяги виробленої для ринку продукції виходячи з кон'юнктури, що укладається.

Оптова торгівля — це форма відношень між підприємствами, організаціями, за якої господарські зв'язки по постачанню продукції формуються сторонами самостійно. Вона впливає на систему економічних зв'язків між регіонами, галузями, визначає шляхи переміщення товарів у країні, завдяки чому удосконалюється територіальний поділ праці, досягається пропорційність у розвитку регіонів. Для раціонального розподілу торгової кон'юнктури оптова торгівля повинна володіти конкретними даними про дійсний стан і перспективні зміни ситуацій на регіональних і галузевих ринках.

Оптовий метод просування товару широко поширений у багатьох країнах світу, а в міжнародній торгівлі є єдиним. З усього вищесказаного про оптову торгівлю можна зробити висновок про належність її до непрямого методу збуту, методу, за якого виробники для досягнення споживачів використовують послуги різноманітних посередників.

Залежно від системи збуту товарів організовується і облік витрат на збут. До рахунку 93 «Витрати на збут» відкривають відповідні субрахунки, на яких за встановленими статтями ведуть облік витрат на збут за відповідними каналами.

Отже, можна зазначити, що правильно вибраний підприємством канал збуту продукції у майбутньому дасть ефект. Це відобразиться не лише на доходах, але й на просуванні підприємства на ринку товарів в цілому.

Література

1. Андрушків Б. М., Кузьмін О. Є. Основи менеджменту. — Львів: Світ, 2005. — 296 с.
2. Армстронг М. Основи менеджмента. Как стать лучшим руководителем: Серия «Учебники и учебные пособия». — Ростов-на-Дону: Феникс, 2006. — 512 с.
3. Бондарь Н. П., Васюхин О. В., Голубев А. А., Подлесных В. И. Эффективное управление фирмой: современная теория и практика — СПб.: Изд. Дом «Бизнес-пресса», 2004. — 416 с.

ОСОБЛИВОСТІ ОЦІНКИ ПРОДУКЦІЇ ЗЕРНОВИХ КУЛЬТУР

Виробництво зернових культур є традиційною галуззю сільського господарства України, і на сьогодні особливої актуальності і дискусійності набуває питання оцінки продукції зернових культур в умовах переходу до міжнародних стандартів ведення обліку і впровадження нового національного стандарту П(С)БО 30 «Біологічні активи».

Предметом дослідження є комплекс теоретичних і методологічних питань, що пов'язані з порядком оцінки продукції зернових культур за справедливою вартістю.

Метою досліджуваної теми є поглиблення теоретичних знань і практичних навичок з обліку витрат на виробництво продукції зернових культур.

Відповідно до поставленої мети завданням даного дослідження є удосконалення порядку оцінки вирощування продукції зернових культур із застосуванням норм П(С)БО 30 «Біологічні активи».

Із введенням в дію нормативно-правових документів з обліку біологічних активів, зокрема П(С)БО 30 «Біологічні активи» та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів суттєво змінився облік виробництва сільськогосподарської продукції [2, 3]. Зміни, що відбулися, призвели до виникнення низки проблем, пов'язаних із складністю практичного застосування деяких положень цих нормативних актів діяльності сільськогосподарських підприємств.

Нормативно-правовими документами передбачено оцінювати біологічні активи та продукцію рослинництва за справедливою вартістю, зменшеною на очікуванні витрати на місці продажу. Така вартість складається на основі цін активного ринку на подібну продукцію. Проте, інформація про ціни активного ринку не завжди є достовірною на певну звітну дату, оскільки ціни змінюються швидко і прослідкувати за їх коливаннями на практиці бухгалтеру підприємства дуже складно.

Згідно П(С)БО 30 «Біологічні активи» оцінці підлягають біологічні активи при первісному визнанні на кожну звітну дату балансу, а сільськогосподарська продукція — під час первісного визнання.

Методика оцінки виробництва продукції зернових культур складається з таких етапів [4]:

- 1) визначення сутності категорії «справедлива вартість»;
- 2) аналіз джерел інформації для визначення справедливої вартості;
- 3) розробка методів визначення справедливої вартості біологічних активів;
- 4) документальне оформлення справедливої вартості вирощування зернових культур та їх продукції.

На першому етапі до роботи залучається як працівники бухгалтерії, так і спеціалісти господарських підрозділів, які створюють постійно діючу комісію для визначення справедливої вартості біологічних активів. Для визначення змісту «справедливої вартості» можна використати такі терміни, як «звичайна ціна», «справедлива ринкова ціна», «ринок товарів», «ідентичні товари», «однорідні товари» тощо.

Ми рекомендуємо для визначення справедливої вартості продукції зернових культур використовувати інформацію про укладені договори на момент продажу такої продукції.

Джерелами інформації про ціни на ринку можуть бути дані про ціни з попередніх договорів з купівлі-продажу зернової продукції, які укладені господарством, прайси, рекламні матеріали виробників сільськогосподарської продукції, періодичні видання, інтернет, середні ціни на біржі сільськогосподарської продукції, дані управлінськ цінкового моніторингу Міністерства аграрної політики України, державні закупівельні ціни на сільськогосподарську продукцію.

Спеціалісти ННЦ «Інститут аграрної економіки» рекомендують для визначення справедливої вартості застосовувати п'ять способів: аналіз контрактів, аналогів, прийняття цін, експертну оцінку комісії, сторонню професійна оцінку [4].

Комісія по визначенню справедливої вартості на підставі протоколів засідань складає Акти визначення справедливої вартості за видами біологічних активів і сільськогосподарської продукції. Ми вважаємо, що для визначення справедливої вартості продукції зернових культур доцільно складати дані акти щомісячно.

Акт підписується всіма членами комісії, головним бухгалтером та затверджується керівником підприємства.

Застосування даного підходу для визначення справедливої вартості сприятиме систематизації та поліпшенню організації обліку виробництва продукції зернових культур відповідно до чинного законодавства.

Література

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», від 16.07.1999 р. № 996 — XIV.
2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів: Затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790.
4. Жук В. М. Облік сільськогосподарської діяльності: Навчальний посібник. — К.: ТОВ «Юр-Агро-Веста», 2007р. —368 с.

О. М. Василенко, магістрант
ДВНЗ «Київський національний
економічний університет імені Вадима Гетьмана»

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ДОДАТКОВОГО КАПІТАЛУ

Додатковий капітал як економічна категорія використовується досить часто, питання методики його обліку і аудиту залишаються дискусійними, що й обумовило дослідження даного питання стосовно аграрних підприємств.

Додатковий капітал поділяють на два складники: додатково вкладений капітал і інший додатковий капітал. За рахунок додаткового капіталу збільшують суму власного капіталу і підприємство стає менш залежним від кредиторів.

Для акціонерних товариств додатково вкладений капітал — це сума, на яку вартість реалізації випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість. В інших товариствах до додатково вкладеного капіталу включають суму внесків засновників, яка перевищує їхню частку в статутному капіталі.

Сума, яка відображається за статтею «Інший додатковий капітал», розкриває інформацію про вартість безоплатно отриманих необоротних активів, суму дооцінки необоротних активів та інші види додаткового капіталу.

Додатково вкладений капітал в акціонерному товаристві формується за умови реалізації акцій вище номінальної вартості. Це можливо в разі первинної емісії акцій, але здебільшого ринкова вартість акцій вище номінальної під час розміщення акцій наступ-

них випусків. Ринкова вартість акцій товариства підвищується зазвичай за зростання показника прибутковості акцій, що відображається в Звіті про фінансові результати.

У разі підписки на акції за ціною, вище номінальної, облік розрахунків після реєстрації статутного капіталу матиме додаткове відображення різниці між номінальною вартістю розміщення акцій і ціною придбання їх акціонерами.

В інших господарських товариствах (крім акціонерних товариств) додатково вкладений капітал може виникати в тому випадку, коли засновники вносять до статутного капіталу товарно-матеріальні цінності, основні засоби, справедлива вартість яких перевищує частку засновника в статутному капіталі, а також коли сума фактичних внесків перевищує частку в статутному капіталі.

Сума дооцінки (уцінки) необоротних активів і фінансових інструментів, яка здійснюється у випадках, передбачених законодавством і положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, відображається як залишок додаткового капіталу і зменшується у разі уцінки та вибуття зазначених активів, зменшення їхньої корисності.

Інший додатковий капітал формується в процесі господарської діяльності і відображається за окремою статтею балансу.

До складу іншого додаткового капіталу включають суму безоплатно отриманих необоротних активів. Згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби», безоплатно отримані активи первісно оцінюють за справедливою вартістю. У бухгалтерському обліку операція з безкоштовного надходження необоротних активів призводить до збільшення суми відповідних активів і власного капіталу.

Безоплатно отримані активи використовують у господарській діяльності підприємства, вони приносять економічну вигоду зазвичай впродовж більше року. Тому за період експлуатації необоротного активу нараховують амортизацію (згідно з амортизаційною політикою) і мірою визнання витрат визнають доходи в сумі нарахованої амортизації.

Таким чином, безоплатно отримані активи збільшують власний капітал засновників, але зменшення залишкової вартості цих активів призводить до зменшення за статтею «Інший додатковий капітал».

На статтю «Інший додатковий капітал» впливає сума дооцінки необоротних активів. Звертаємо увагу на те, що дооцінка необоротних активів, які раніше не уцінювалися, збільшує суму додаткового капіталу. Сума додаткового капіталу може зменшуватися

в результаті подальших уцінок.

У разі списання з балансу необоротного активу (у результаті продажу, безоплатної передачі, невідповідності критеріям активу) необхідно суму додаткового капіталу, отриманого в результаті дооцінки цього об'єкта, включити до складу нерозподіленого прибутку.

Література

1. *International Financial Reporting Standards 2005*. — IASB, 2005.
2. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: Навч.-практ. посібник / За ред. С. Ф. Голова. — Дн.: Баланс-клуб, 2001.
3. *Вели Г., Шорт Д.* Основи фінансового обліку. — К.: Основи, 1997.
4. *Пархоменко В. М., Баранцев П. П.* Реформування бухгалтерського обліку в Україні. Ч. 4. — Луганськ, 2004.
5. *Сигел Дж., Шим Дж.* Словарь бухгалтерских терминов / Пер. з

О. В. Ворчак, магістрант,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ЗБОРОМ НА ОBOB'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ ПЕНСІЙНЕ СТРАХУВАННЯ

В Україні у 1998 році в самому розпалі була криза неплатежів. Тому з метою забезпечення погашення заборгованості з виплати пенсій, збільшення надходжень до Пенсійного фонду Указом Президента України «Про невідкладні заходи щодо погашення заборгованості з виплати пенсій» був введений збір на обов'язкове державне пенсійне страхування. Указаний збір є за своєю природою податком (збором), а не страховим внеском, який нараховують на суми фактичних виплат на оплату праці найманих працівників; він є загальнодержавним збором відповідно до ст. 14 Закону України «Про систему оподаткування» [2].

Деякі аспекти обліку розрахунків за збором на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських

операцій висвітлені в роботах Буркун О., Овчарова В. [6], Щербак Н., інших вітчизняних науковців, проте є моменти, остаточно не з'ясовані.

Тому метою статті є дослідження обліку розрахунків за збором на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій та внесення пропозицій щодо його вдосконалення.

Відповідно до Закону України «Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування» (далі Закон) збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій (далі збір) справляється у разі здійснення безготівкових операцій з купівлі-продажу безготівкової іноземної валюти за гривню, торгівлі ювелірними виробами з золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння та у разі відчуження легкових автомобілів, з операцій купівлі-продажу нерухомого майна, з надання послуг стільникового рухомого зв'язку (додаткові збори на виплату пенсій) і є джерелом формування спеціального фонду Державного бюджету України [3].

Перелік платників, об'єкт оподаткування та ставки збору подано у табл. 1.

Таблиця 1

ПЛАТНИКИ ЗБОРУ, ОБ'ЄКТ ОПОДАТКУВАННЯ ТА СТАВКИ ЗБОРУ

Платник збору	Об'єкт оподаткування	Ставка, %
Юридичні особи — резиденти, нерезиденти, постійні представництва юридичної особи — нерезидента, власники корпоративних картрахунків іноземної валюти, банки — члени міжнародних платіжних систем, уповноважені банки з операцій за власними зовнішньоекономічними договорами та фізичні особи, у тому числі нерезиденти, що здійснюють операції з купівлі-продажу безготівкових іноземних валют за гривню	Сума операції з купівлі-продажу безготівкової іноземної валюти за гривню	0,5
Суб'єкти підприємницької діяльності, які здійснюють торгівлю ювелірними виробами із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння	Вартість реалізованих ювелірних виробів із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння	5
Юридичні та фізичні особи при відчуженні легкових автомобілів, крім легкових автомобілів, якими забезпечуються інваліди, та тих автомобілів, які переходять у власність спадкоємцям за законом	Вартість легкового автомобіля	3

Закінчення табл. 1

Платник збору	Об'єкт оподаткування	Ставка, %
Підприємства, установи та організації незалежно від форм власності та фізичні особи, які придбавають нерухоме майно, за винятком державних підприємств, установ і організацій, що придбавають нерухоме майно за рахунок бюджетних коштів, установ та організацій іноземних держав, що користуються імунітетами і привілеями згідно із законами та міжнародними договорами України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, а також громадян, які придбавають житло і перебувають у черзі на одержання житла або придбавають житло вперше	Вартість нерухомого майна, зазначена в договорі купівлі-продажу такого майна	1
Підприємства, установи та організації, фізичні особи, які користуються послугами стільникового рухомого зв'язку, а також оператори цього зв'язку, які надають свої послуги безоплатно	Вартість будь-яких послуг стільникового рухомого зв'язку, сплачена споживачами цих послуг оператору, що їх надає	7,5

Сплата збору здійснюється відповідно до Порядку сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій № 1740 (далі Порядок) [5].

Так, збір з операцій купівлі-продажу безготівкової іноземної валюти за гривню утримують банки та їх установи, одночасно з поданням заявки на купівлю іноземної валюти, що здійснюється ними за власними операціями і від імені та за рахунок клієнтів таких банків. Юридична та фізична особа — клієнт банку в заяві про купівлю іноземної валюти зазначає, що він доручає банку утримати та перерахувати збір до спеціального фонду державного бюджету [5].

Відповідно до п. 11.10 Інструкції про порядок обчислення і сплати страхувальниками та застрахованими особами внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування до Пенсійного фонду України (далі Інструкція № 21-1) нарахування збору з операцій купівлі-продажу безготівкової іноземної валюти за гривню відображається такою кореспонденцією рахунків: за дебетом рахунків витрат і кредитом субрахунку «За пенсійним забезпеченням» [4], хоча насправді облік розрахунків за збором здійснює банк, тобто фактично витрати на сплату збору відображаються підприємством за дебетом рахунків витрат та кредитом рахунка, на якому здійснюється облік розрахунків з банком.

Відповідно до п. 10 Порядку збір з операцій продажу ювелірних виробів із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного

каміння включається до ціни відповідного товару і обчислюється виходячи з виручки від їх реалізації [5] та відображається особами, що здійснюють торгівлю ювелірними виробами, такими бухгалтерськими проведеннями: за дебетом рахунка 70 «Доходи від реалізації» і кредитом рахунка 651 «За пенсійним забезпеченням» [4].

Крім цього, відповідно до п. 7 ст. 1 Закону та п. 12 Порядку, збір сплачують юридичні та фізичні особи, які набувають права власності на автомобіль шляхом: купівлі легкових автомобілів, у тому числі у виробників або у торговельних організацій (крім випадків забезпечення автомобілями інвалідів згідно із законодавством); обміну; дарування (безоплатної передачі); успадкування (за винятком випадків успадкування автомобіля згідно із законом); на інших підставах, передбачених законодавством [5].

Відповідно до п. 11.10 Інструкції № 21-1 нарахування збору з операцій з відчуження легкового автомобіля рекомендовано підприємствам відображати: за дебетом рахунків обліку витрат виробництва і обігу та кредитом рахунка 651 «За пенсійним забезпеченням». Проте такий порядок обліку суперечить абз. 3 п. 8 П(С)БО 7 «Основні засоби», у відповідності з яким до первісної вартості основних засобів включаються реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються в зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів. Тому нарахування такого збору доцільно відображувати за дебетом рахунку 152 «Придбання основних засобів» та кредитом рахунку 651 «За пенсійним забезпеченням» [4].

Такий же порядок обліку збору слід застосовувати при купівлі нерухомого майна, не дивлячись на те, що в п. 11.10 Інструкції № 21-1 рекомендовано підприємствам суми сплаченого збору відображати за дебетом рахунку 10 «Основні засоби», субрахунку 103 «Будинки та споруди» і кредитом рахунку 40 «Статутний капітал» [4].

Збір з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку сплачується споживачами оператору одночасно з оплатою ними вартості зазначених послуг. Відповідно до Інструкції № 21-1 оператори стільникового рухомого зв'язку відображають нарахування збору за дебетом рахунку 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями» та кредитом 651 «Розрахунки з пенсійного забезпечення», а споживачі відносять вказаний збір на витрати звітного періоду.

Зазначені вище кореспонденції рахунків щодо обліку збору з окремих видів господарських операцій вказані із застосуванням субрахунку першого порядку 651 «За пенсійним забезпеченням», проте підприємствам-платникам вказаного збору необхідно відо-

кремлювати облік власне страхових внесків до Пенсійного фонду України і збору на обов'язкове державне пенсійне страхування. У зв'язку з цим таким підприємствам доцільно відкривати до субрахунка 651 два субрахунки другого порядку:

6511 — Розрахунки за страховими внесками до Пенсійного фонду

6512 — Розрахунки за збором на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій.

Таким чином, збір з окремих видів господарських операцій є загальнодержавним податком, а не страховим внеском. На нашу думку, внесені пропозиції щодо обліку збору сприятимуть вдосконаленню організації обліку розрахунків за збором на обов'язкове державне пенсійне страхування.

Література

1. Указ Президента України «Про невідкладні заходи щодо погашення заборгованості з виплати пенсій» від 31 серпня 1998 р. № 957/98.

2. Закон України «Про систему оподаткування» від 25 червня 1991 р. № 1251-ХІІ(зі змінами та доповненнями).

3. Закон України «Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування» від 26 червня 1997 р. № 400/97-ВР (зі змінами та доповненнями).

4. Інструкція про порядок обчислення і сплати страховальниками та застрахованими особами внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування до Пенсійного фонду України: Затверджено постановою правління Пенсійного фонду України від 19 грудня 2003 р. № 21-1 (зі змінами та доповненнями).

5. Порядок сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій: Затверджено постановою КМУ від 3 листопада 1998 р. №1740 (зі змінами та доповненнями).

6. Буркун О., Овчаренко В. Збори на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій у 2008 році // Інформаційно-аналітичний центр «Ліга», www.ligazakon.ua

УДОСКОНАЛЕННЯ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ КАСОВИХ ОПЕРАЦІЙ ПІДПРИЄМСТВ

Важливим чинником, який визначає ефективність реалізації функції управління підприємством, є належна організація внутрішньогосподарського контролю. Поточний контроль касових операцій забезпечується бухгалтерським обліком. Наступний контроль проводиться в рамках ревізій і тематичних перевірок. Серед основних особливостей і переваг даного виду економічного контролю є всеохоплюючий характер та безпосередність його здійснення в процесі господарської діяльності. Функціонування ефективно налагодженої системи внутрішньогосподарського контролю в межах окремого підприємства дозволить урегулювати чимало факторів, що впливають на успішність його діяльності в цілому [1, с. 176].

Вивчення сучасних наукових літературних джерел з даної тематики свідчить про внесення суттєвих пропозицій методичного та практичного характеру з проблем внутрішньогосподарського контролю підприємств такими вітчизняними вченими дослідниками, як М. Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, Н. Г. Виговська, Л. В. Нападівська, Л. Сухарева, М. В. Кужельний, В. В. Сопко та деякими іншими. Проте питання основних чинників організації внутрішньогосподарського контролю, зокрема касових операцій, в умовах окремого підприємства як один з аспектів цієї важливої проблеми вимагає подальших поглиблених досліджень з метою виявлення шляхів оптимальної організації такого контролю.

Метою даної статті є комплексне дослідження закономірностей та особливостей внутрішньогосподарського контролю касових операцій, узагальнення накопиченого досвіду та розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення організації контролю на підприємствах [2, с. 63].

Досягнення вказаної мети передбачає послідовне вирішення таких завдань:

- дослідити теоретичні основи внутрішньогосподарського контролю касових операцій;
- обґрунтувати методику та етапи проведення внутрішньогосподарського контролю касових операцій;
- вивчити послідовність здійснення внутрішньогосподарського контролю касових операцій;

➤ дослідити поліпшення внутрішньогосподарського контролю касових операцій [3, с. 42].

Об'єктом дослідження роботи є касові операції підприємства.

Предметом дослідження роботи є сукупність теоретичних, методичних, організаційних та прикладних аспектів внутрішньогосподарського контролю касових операцій.

Перевірка операцій з наявними коштами виконується суцільним способом і розбивається, як правило, на два етапи. Спочатку проводиться раптова ревізія касової готівки. Ця робота виконується в день прибуття ревізійної комісії на об'єкт перевірки. Після того як завершиться ревізія каси, особи, що здійснюють перевірку, приступають до суцільного контролю касових операцій, зроблених протягом усього міжревізійного періоду [2, с. 64].

Етапи проведення перевірки касових операцій представлені на рис. 1 [4, с. 158].

В основу ревізії касової готівки покладено один з основних методів фактичного контролю — інвентаризація. Процес контролю потребує обов'язкової присутності касира й головного бухгалтера, представника контролюючого органу, а також одного чи більше працівників підприємства, що не мають відношення до ведення касових операцій [1, с. 177].

Під час проведення внутрішньогосподарського контролю касових операцій використовуються наступні процедури: взаємна перевірка, хронологічна перевірка, арифметична перевірка, логічна перевірка, нормативна перевірка та інші.

Отже, структура та якість контролю касових операцій залежить від повноти врахування факторів, які справляють вплив на організацію контрольного процесу. Процес організації внутрішньогосподарського контролю касових операцій передбачає цілеспрямоване створення, постійне впорядкування та вдосконалення системи контролю на підприємстві для її відповідності потребам і вимогам управління. Проте в теоретичному плані питання визначення основних елементів системи внутрішньогосподарського контролю в сфері касових операцій залишається дискусійним.

Література

1. *Выговская Н. Г.* Основные элементы системы внутрихозяйственного контроля / Очерки по бухгалтерскому учету и контролю. Результаты диссертационных исследований проблем бухгалтерского учета и контроля Житомирской бухгалтерской научной школы: Монография / Под ред. проф. Ф. Ф. Бутынца. — Житомир: ЧП «Рута», 2005. — С. 364—398.

2. Дрозд І. К., Фоміна Т. В. Покращення внутрішнього контролю підприємств олійно-жирової галузі шляхом ефективної організації документообігу // Облік і фінанси АПК. — 2005. — № 11. — С. 121—125.

3. Нападівська Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: Монографія. — Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. — 224 с.

О. Г. Гарбуза, магістрант,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»

РЕЗЕРВИ ПІДВИЩЕННЯ ПРОДУКТИВНОСТІ ПРАЦІ В БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Серед економічних важелів управління одним з найважливіших є своєчасний і глибокий аналіз основних показників роботи підприємства. Тому дослідження, пов'язані з пошуком шляхів удосконалення методики економічного аналізу, є завжди на часі.

Розглянемо деякі питання аналізу продуктивності праці та її оплати на прикладі будівельного підприємства «Київське управління механізації — 36» за 2001—2007 роки, яке є структурним підрозділом ВАТ «Промтехмонтаж — 2». Виробнича спеціалізація досліджуваного підприємства — надання послуг у галузі будівництва, транспортування та монтажу будівельних споруд.

Дані досліджуваного підприємства свідчать про сталу тенденцію до зростання продуктивності праці в розрахунку на одного працівника. За шість років продуктивності праці зросла майже в 4 рази (392 %), причому темпи приросту збільшувались поступово: якщо в 2002 році продуктивність проти 2001 року зросла на 18 %, то в наступні роки — з 2003-го по 2007-й — ці показники становили відповідно 53 %, 116 %, 164 %, 254 % і 292 %.

Зважаючи на те, що тривалість робочого дня була сталою, а незначні відхилення у кількості днів, відпрацьованих кожним працівником, не чинили істотного впливу на продуктивність праці, основним фактором, що вплинув на динаміку показника продуктивності праці є обсяг виробництва (реалізації) будівельних і транспортних послуг.

Динаміка зростання обсягів реалізації виконаних робіт, а, значить, і їх виконання, за останні сім років є вражаючою. Так, виручка від реалізації робіт і послуг у 2007 році зросла у 3,78 рази порівняно з 2001 роком. Підприємство поступово, з року в рік

збільшувало цей показник, і найвищим він був у 2004 році порівняно з попереднім роком (1,49). Надалі щорічні темпи зростання трохи знизились (1,20, 1,31, 1,08, що є цілком логічним), але тенденція до зростання збереглася.

Потребує детального вивчення той факт, що значне збільшення обсягів виробництва на підприємстві не супроводжувалось збільшенням чисельності працівників. Лише в 2004 році вона зростає порівняно з попереднім роком на 6 % і порівняно з 2001 — на 3 %, а в інші роки чисельність навіть скорочувалась, хоча відхилення не перевищували 4 %. Отже, відповідь може бути обґрунтована або значним підвищенням рівня механізації виробничих процесів, що є, безумовно, фактом дуже позитивним, або ж різким ростом цін на енергоносії та матеріальні ресурси, що обумовило збільшення вартості послуг, а, значить, і виручки від їх реалізації.

Про підвищення рівня механізації транспортних, монтажних та інших робіт свідчить зниження показника трудомісткості послуг. Так, трудомісткість послуг у 2007 році порівняно з 2001 роком знизилась на 75 %. Порівняно з попереднім роком зниження трудомісткості становило у 2002 році 15 %, у 2003 — 22 %, у 2004 — 33 %, у 2005 — 17 %, у 2006 — 26 % і в 2007 — 10 %. Як свідчать наведені дані, найвищий показник зниження трудомісткості послуг у 2004 році підтверджує припущення про зростання рівня механізації робіт, оскільки збільшення обсягу послуг у цьому році порівняно з 2003 роком на 49 % супроводжувалося зростанням чисельності працівників лише на 6 %.

Вивчення ефективності використання праці тісно пов'язане і з питаннями її оплати. Зростання обсягів виробництва обумовило й відповідне зростання фонду оплати праці (ФОП). Якщо розглядати ФОП як функцію $Y = x_1 \cdot x_2$, де x_1 — чисельність працівників, а x_2 — середня заробітна плата одного працівника, то можна дослідити вплив цих факторів на формування ФОП.

Найбільш рельєфно результативний показник відрізнявся у 2004 році: порівняно з попереднім роком він зріс на 54 % (абсолютне відхилення склало 794 тис. грн). Лівову частку впливу на це відхилення спричинив показник середньої заробітної плати, який зріс на 46 %, у той час як чисельність зростає лише на 6 %. Абсолютне відхилення за рахунок збільшення чисельності ($\Delta Y(x_1) = \Delta x_1 \cdot x_2^0$) склало 85,5 тис. грн, а за рахунок підвищення середньої зарплати одного працівника ФОП зріс на 708,5 тис. грн ($\Delta Y(x_2) = x_1^0 \cdot \Delta x_2$). Для більш глибокого дослідження причин цих

відхилень можна також вивчити структуру і якісний склад персоналу та інші показники.

Отже, на досліджуваному підприємстві склалася стійка тенденція до зростання показників обсягу виробництва, ФОП та продуктивності праці. Проте у співвідношенні темпів зростання ФОП та продуктивності праці спостерігаються небажані відхилення. Так, темпи зростання ФОП у 2002 — 2005 роках випереджали темпи зростання продуктивності праці, що вказує, з одного боку, на порушення економічних пропорцій, з іншого, — може свідчити про надто занижений рівень оплати праці у попередні роки й намагання керівників підприємства виправити стан справ. Лише починаючи з 2006 року співвідношення в темпах росту вказаних вище показників почало нормалізуватися, хоча для того, щоб досягти класичного співвідношення (1:0,7) між ними, ФОП мав би у 2006 році зрости не більш ніж на 24 % (фактично він зріс на 26 %). І лише в 2007 році порівняно з попереднім роком зафіксоване значне випередження зростання продуктивності праці (11 %) порівняно зі зростанням ФОП (4 % — навіть нижче нормативного).

Можна зробити висновок, що пропорції між темпами зростання ФОП та продуктивності праці на досліджуваному підприємстві ще не унормовані, а лише намітилась тенденція до їх узгодженості.

Подальше і більш глибоке вивчення економічних показників роботи підприємства дозволить обґрунтувати наявність значних резервів підвищення продуктивності праці та ефективності використання коштів на її оплату.

Література

1. Закон України «Про оплату праці» № 108/95-ВР від 24.03.95 р.: Затв. Постановою Верховної Ради України від 20.04.95 р. № 144/95-ВР // Закони України. — Т. 8. — С. 210—219.
2. Ковальчук М. І. Економічний аналіз діяльності підприємств АПК: Підручник. — К.: КНЕУ, 2005. — 390 с.

ВІДОБРАЖЕННЯ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ У ЗВІТІ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ

Розвиток української економіки, конкуренція підприємств, науково-технічний прогрес принесли підприємствам багато нових завдань та проблем. Одними з таких проблем стали такі, як велика частка молодих спеціалістів, які не мають досвіду роботи, а також випадки шахрайства при відображенні операційної діяльності у Звіті про рух грошових коштів. Тому необхідно чітко визначити основні принципи відображення у Звіті про рух грошових коштів окремих господарських операцій, що формують грошові потоки операційної діяльності.

Питання правильності відображення операційної діяльності у Звіті про рух грошових коштів звертали увагу такі провідні вітчизняні науковці: С. Голов, В. Жук, Ю. Лузан, В. Пархоменко, а з закордонних — Я. Соколов, А. Шеремет та ін.

Мета даної статті полягає в обґрунтуванні доцільності формування інформації про операційну діяльність у Звіті про рух грошових коштів.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити наступні завдання:

— з'ясувати необхідність відображення за окремими видами діяльності;

— визначити порядок коригування прибутку (збитку) від операційної діяльності до змін у чистих оборотних активах.

Метою складання Звіту про рух грошових коштів є надання користувачам фінансової звітності повної, правдивої та неупередженої інформації про зміни, які відбулися у складі грошових коштів підприємства та їх еквівалентів за джерелами формування їх за звітний рік, тобто у ньому розраховують грошові потоки підприємства з окремих видів діяльності

Внутрішні зміни у складі грошових коштів та їх еквівалентів не наводяться у Звіті про рух грошових коштів, а саме отримання готівки з банку в касу, чекових книжок та інших рахунків у банках за рахунок коштів основних поточних рахунків не розглядаються як рух грошових коштів.

Звіт складається із трьох окремих розділів, в яких відображують рух грошових коштів за видами діяльності: операційною, ін-

вестиційною та фінансовою. До операцій, які формують грошові потоки з руху коштів унаслідок операційної діяльності, належать надходження коштів від реалізації продукції (товарів, послуг); надходження коштів від іншої операційної діяльності; платежі постачальникам; виплати працівникам, сплата коштів органам соціального страхування та інші поточні платежі, які пов'язані зі здійсненням операційної діяльності [2].

Під час складання Звіту про рух грошових коштів слід чітко дотримуватися розподілу операцій за окремими видами діяльності. Якщо грошові кошти у результаті однієї операції включають суми, які належать до різних видів діяльності, то ці суми потрібно наводити окремо у складі визначених видів діяльності у відповідних розділах Звіту про рух грошових коштів. Так, отримання позики слід відображувати у складі фінансової діяльності, а відсотки, які нараховують за використання кредитів, формують рух коштів унаслідок операційної діяльності.

Прибуток (збиток) від операційної діяльності до зміни в чистих оборотних активах коригують на відповідні операції, які відбуваються у складі операційної діяльності підприємства. Основним джерелом руху коштів за операційною діяльністю є придбання оборотних активів, дані поточної дебіторської заборгованості та зобов'язань. Тому потрібно скоригувати визначені прибутки (збитки) від операційної діяльності до зміни в чистих оборотних активах на зміну вартості оборотних активів і дебіторської заборгованості на початок і кінець року. Для цього за Балансом (другий розділ активу) розраховують різницю на кінець і початок звітного року (збільшення або зменшення) за всіма оборотними активами (готова продукція, товари, тварини на вирощуванні і відгодівлі, розрахунки за векселями отриманими, чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості, розрахунки за виданими авансами, з нарахованих доходів, із внутрішніх розрахунків) [1].

До розрахунку не включають дебетові залишки на початок і кінець року з податку на прибуток, дебіторської заборгованості, яка виникла внаслідок інвестиційної чи фінансової діяльності, наприклад, залишок дебіторської заборгованості за дивідендами по придбаних акціях, відсотками за придбаними облігаціями, за депозитними вкладками.

Суму приросту оборотних активів відображують у графі «Видаток», тому що вважають, що придбання оборотних запасів призводить до зменшення грошових коштів. Суму убутку оборотних активів відображують у графі «Надходження».

Для визначення чистого руху коштів від операційної діяльності слід враховувати рух коштів внаслідок надзвичайних подій, що не пов'язані із інвестиційною або фінансовою діяльністю.

У статті «Рух коштів від надзвичайних подій» відображують відповідно надходження або видаток коштів, пов'язаних із надзвичайними подіями в процесі операційної діяльності. Прикладами надходження коштів унаслідок надзвичайних подій є отримання від страхових компаній страхових відшкодувань за завданими страховими випадками, інші подібні надходження [3].

Отже, найбільш трудомісткою для заповнення частиною Звіту про рух грошових коштів є визначення руху коштів від операційної діяльності. Особливо важливо правильно розрахувати значення рядка «Зменшення (збільшення) оборотних активів» і «Збільшення (зменшення) поточних зобов'язань». Водночас складним є і процес перевірки правильності складання цієї форми та взаємозв'язки з іншими формами звітності.

Література

1. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні // Навч.-практ. посібник / За ред. С. Ф. Голова. — 2005.
2. Методичні рекомендації зі складання оновленої річної бухгалтерської звітності підприємствами. АПК за 2004 рік / За ред. Лузана Ю. Я., Жука Б. М. // Облік і фінанси АПК. — 2005. — № 1.
3. *Пархоменко В. М., Проданчук М. А.* До методики складання Звітної річної бухгалтерської звітності підприємствами // Бухгалтерський облік та аудит. — 2005. — № 2.
4. *Сук Л.* Консолідована фінансова звітність // Бухгалтерія в сільському господарстві. — 2004. — № 21.

А. В. Гирява, магістрантка,
Полтавська державна аграрна академія

СУТНІСТЬ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА ТА ОСОБЛИВОСТІ ЙОГО ОБЛІКУ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ

Наявність капіталу є умовою створення та розвитку бізнесу. Підприємство, що відокремлено від інших здійснює господарську діяльність, має володіти капіталом.

На сучасному етапі розвитку ринкових відносин актуального значення набуває дослідження обліку власного капіталу.

Серед науковців немає єдності щодо визначення поняття «власний капітал», у зв'язку з чим є необхідність уточнення цього поняття. Власний капітал — це загальна вартість власних засобів підприємства, які належать йому на правах власності і використовуються ним для формування його активів. У Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 2 «Баланс» власний капітал визначається як частина в активах підприємства, що залишається після вирахування зобов'язань [1, с. 397]. У зарубіжній практиці капітал розглядається як інвестування засобів у компанії (підприємства), які належать власникам, а не довгостроковим або короткостроковим кредиторам.

Відповідно до Закону України «Про господарські товариства» від 19.09.91 р. № 1576-ХІІ, розмір статутного фонду у товаристві з обмеженою відповідальністю повинен становити не менше суми еквівалентної 100 мінімальним заробітнім платам [2, с. 265].

З урахуванням залучених коштів власний капітал (тобто капітал, який належить власникам підприємства) визначається як різниця між вартістю його майна і зобов'язаннями.

Усі власні засоби в тому чи іншому ступені служать джерелами формування засобів, використовуваних організацією для досягнення поставлених цілей. Згідно зі ст. 115 ЦКУ такими засобами можуть виступати будівлі, споруди, обладнання та інші матеріальні цінності, цінні папери, права користування землею, водою та іншими природними ресурсами, будівлями спорудами, а також інші майнові права, грошові кошти, в т. ч. в іноземній валюті.

Розмір власного капіталу зазначається в Статуті підприємства. В обліку кошти статутного капіталу відображаються за рахунком 40 «Статутний капітал». Сальдо рахунка 40 повинно відповідати розміру статутного капіталу, зазначеного в Статуті товариства.

Враховуючи особливості сільськогосподарського виробництва, ми вважаємо, що земля може стати основною складовою власного капіталу підприємства. В період формування сільськогосподарського товариства особливо гостро постає питання про передачу прав на користування земельними ресурсами, оскільки земля є одним із найважливіших засобів виробництва в даній галузі.

Альтернативним вирішенням даної проблеми можуть стати внески засновників до статутного капіталу земельними ресурсами на правах користування, але без права відчуження.

Але, на сьогодні, для цього немає достатньої законодавчої бази.

Якщо з'явиться така можливість, то, на нашу думку, вартість землі, що вноситься в статутний капітал, повинна відображатися на рахунок 101 «Земельні ділянки», має визначатися згідно якості по Земельному кадастру і типу угідь.

Облік власного капіталу забезпечує не тільки інформацією про операційну діяльність, але й фінансову діяльність, при цьому об'єднуючи практично всі функції управління — облік, планування, координацію, контроль, аналіз, прийняття рішень.

Література

1. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: Підручник / За ред. проф. М. Ф. Огійчука. — К.: Аграрна освіта, 2003. — 605 с.

2. Закон України «Про господарські товариства» від 19.09.91 р. № 1576-ХІІ. Акціонерні товариства: організація та діяльність / Збірник законодавчих актів. — К.: Українська інвестиційна газета, 1997. — 344 с.

3. *Голов С. Ф., Костюченко В. М.* Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами: Практичний посібник. — К.: Лібра, 2004.

Д. Глазунова, магістрант,
Полтавська державна аграрна академія

ПРО ВДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВОГО ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ

З прийняттям в 1997 р. змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» до системи оподаткування були внесені ґрунтовні зміни, які стали причиною поділу бухгалтерського обліку на бухгалтерський і податковий.

Введення обліку валових витрат і валових доходів привело до значного ускладнення обліку в Україні, до поєднання бухгалтерського обліку з елементами несистемного податкового обліку.

Зокрема, це спостерігається під час обліку доходів і витрат підприємства та визначення фінансових результатів.

Процес розрахунку прибутку (збитку) підприємства у фінансовому обліку може бути розділений на такі етапи:

1. Розрахунок валового прибутку (збитку).

2. Визначення прибутку (збитку) від операційної діяльності.

3. Визначення прибутку (збитку) від звичайної діяльності.

4. Розрахунок чистого прибутку (збитку) звітного періоду.

Водночас у бухгалтерському обліку використовують принцип нарахування та відповідності доходів і витрат та принцип періодичності.

Вся інформація відображається на підставі даних бухгалтерського обліку у формі 2 фінансової звітності «Звіт про фінансові результати».

У податковому обліку прибуток розраховується шляхом порівняння валових доходів та валових витрат, які відображаються за подією, яка сталася раніше: або за часом надходження (вибуття) грошових коштів за товари (роботи, послуги), або за часом відвантаження (отримання) матеріальних цінностей (робіт, послуг).

Інформація про валові доходи, валові витрати та одержаний прибуток за правилами податкового обліку відображається у Декларації про прибуток.

Як правило, фінансовий результат у фінансовому та податковому обліках різний. А розрахунки з бюджетом за зобов'язаннями з податку на прибуток суб'єкти підприємницької діяльності здійснюють на підставі даних податкового обліку, які відображені у декларації з податку на прибуток підприємства.

З метою врегулювання різниць по сумах податку на прибуток введено рахунки 17 «Відстрочені податкові активи» та 54 «Відстрочені податкові зобов'язання», що, відповідно, добавляє роботи бухгалтерам підприємств.

На сьогоднішній день все більше поглиблюється різниця між податковим та бухгалтерським обліком. Тому є необхідність узгодження податкової системи в Україні (шляхом впровадження Податкового кодексу) відповідно до національних принципів ведення бухгалтерського обліку господарських операцій.

Література

1. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.1994 р. № 334/94 — ВР (у редакції Закону України від 22.05.1997 р. № 283/97 — ВР, зі змінами і доповненнями).

2. Путівник студента по податковій системі: Підручник / І. Д. Ватуля, М. І. Ватуля, Л. В. Рибалко. — П.: Асмі, 2005. — 398.

НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

В сучасних умовах ринкової трансформації національної економіки основним завданням обліку є його орієнтація не стільки на зовнішніх споживачів інформації, скільки на задоволення потреб управлінського апарату. Об'єктивна потреба посилити інформаційно-аналітичні функції обліку, ліквідувати розрив між можливостями інформаційного забезпечення і потребами управління підприємством обумовлює необхідність створення внутрішньогосподарського обліку.

З метою удосконалення бухгалтерського обліку в аграрних підприємства Міністерством фінансів України було затверджено П(С) БО 30 «Біологічні активи» та Методичні рекомендації з обліку біологічних активів. У процесі впровадження П(С)БО 30 виникає ряд питань: за якою реальною вартістю обліковувати біологічні активи, їх подальше документальне відображення, чи є земля біологічним активом, чи потрібно коригувати План рахунків бухгалтерського обліку тощо.

При відкритті тих чи інших аналітичних рахунків у Книзі обліку витрат і виходу продукції доцільно, як і раніше, керуватись потребою оперативного забезпечення інформацією управління внутрішньогосподарських госпрозрахункових підрозділів підприємства щодо формування витрат на біологічні перетворення в бухгалтерському обліку та визначення фактичної собівартості продукції у внутрішньогосподарському (управлінському) обліку.

В практичній діяльності сільськогосподарських підприємств виникають проблеми щодо достовірного оцінювання одержаної від виробництва сільськогосподарської продукції (різних видів) та біологічних активів.

Удосконалення структури активу Балансу в напрямку відображення довгострокових і поточних біологічних активів має певні переваги. Незрілі поточні біологічні активи обліковуються на рахунках другого класу, що дає можливість не нараховувати амортизацію. Вартість біологічного активу може бути достовірно визначена та досліджена в динаміці декількох років.

Інформація про витрати на біологічні перетворення біологічних активів у рослинництві і тваринництві та первісне визнання

сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів детально наводиться у статистичній звітності — форма 50 с.г. «Основні економічні показники сільськогосподарських підприємств».

Література

1. Теорія бухгалтерського обліку: Навч. посібник / Вид. 4-те В. С. Білоусько, М. І. Беленкова / за ред. В. С. Білоуська. — Х.: Харк. нац. аграр. ун-т ім. В. В. Докучаєва, 2007.

2. Матеріали офіційного сайту Міністерства фінансів України <http://www.minfin.gov.ua/>

У. О. Гуцаленко, студентка,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет ім. Вадима Гетьмана»

ОСОБЛИВОСТІ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ

Біологічним активам належить особливий статус у складі інших активів підприємства, так як Україна є країною з розвиненим аграрним сектором економіки. Біологічні активи як економічна категорія запроваджена з 1 січня 2007 року в зв'язку із введенням П(С)БО 30 «Біологічні активи». Тому методика обліку і проведення інвентаризації біологічних активів потребують вдосконалення як з теоретичних, так і з практичних засад.

В сучасній літературі інвентаризації присвячувались праці відомих вітчизняних вчених: Бутинця Ф. Ф., Бардаш С. В., Калюги Є. В., Нападівської Л. В., Шевчука О. В. та інших. Особливості інвентаризації біологічних активів висвітлюються у працях Жука В. М., Гаврилюка В. М., Михайлова М. Г. Незважаючи на те, що в наукових і практичних виданнях з бухгалтерського обліку і контролю питання інвентаризації одержали широке висвітлення, низка аспектів інвентаризації, особливо біологічних активів, вивчено недостатньо.

Дослідження організації і методики проведення інвентаризації біологічних активів та особливостей її проведення на сільськогосподарських підприємствах.

Важливе значення має обґрунтування організації і методики

проведення інвентаризації біологічних активів. Виходячи із критичного аналізу як вітчизняної, так і зарубіжної економічної літератури, можна дійти висновку про те, що більшість авторів наводять лише загальний порядок організації та проведення інвентаризації. При цьому не здійснюється чіткий поділ інвентаризації на окремі її складові частини.

При проведенні інвентаризації біологічних активів слід керуватися Інструкцією з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів та розрахунків від 11.08.1994 р. № 69 та Методичними рекомендаціями з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків та незавершеного виробництва сільськогосподарських підприємств, які рекомендовані до застосування Міністерством аграрної політики України (лист від 04.12.2003 р. № 37-27/14023). Біологічні активи є на балансі підприємств, що здійснюють сільськогосподарську діяльність. Саме на ці підприємства і поширює свою дію П(С)БО 30 «Біологічні активи». Оскільки біологічні активи поділяються на поточні (рахунок 21 «Поточні біологічні активи») та довгострокові (рахунок 16 «Довгострокові біологічні активи»), то відповідно і інвентаризацію слід проводити відокремлено за довгостроковими та короткостроковими.

Аналіз економічної літератури дав змогу дійти висновку про певну єдність у розумінні деякими науковцями поділу інвентаризації на етапи. Так, Бутинець Ф. Ф., Бардаш С. В., Гуцаленко Л. В., Калюга Є. В. та інші наводять чотири стадії інвентаризаційного процесу: організаційну, підготовчу, технологічну і результативну [4, 5]. До кожної із зазначених стадій вони відносять конкретний перелік інвентаризаційних процедур залежно від об'єктів інвентаризації — активів чи зобов'язань.

Гаврилюк В. М., Жук В. М. та Михайлов М. Г. вважають, що в зв'язку з специфікою біологічних активів, що використовуються на підприємствах, їх різноманітністю (рослин, тварин) для проведення їх інвентаризації необхідно формувати робочі інвентаризаційні комісії окремо по рослинництву і окремо по тваринництву [6, С. 97].

Як свідчать результати практичних досліджень проведення інвентаризації у агропромислових підприємствах показали непоодинокі випадки ігнорування процедури інвентаризації біологічних активів рослинництва. Тому при видачі розпорядження на проведення інвентаризації незавершеного виробництва, довго-

строкових та поточних біологічних активів та формування робочих комісій у наказі необхідно вказати обов'язкове проведення їх інвентаризації в натурі на місцях їх знаходження із визначенням стану. [6, 97]

Виходячи із вищевикладеного, можна зробити висновок, що інвентаризація включає організаційну, підготовчу, технологічну та результативну стадії інвентаризаційного процесу. На нашу думку, для проведення інвентаризації біологічних активів необхідно формувати робочі комісії та проводити інвентаризацію відокремлено за довгостроковими і короткостроковими біологічними активами.

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: Затверджено наказом Міністерства Фінансів України від 18.11.2005 № 790
2. Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів та розрахунків від 11.08.94 р. № 69.
3. Методичні рекомендації з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків та незавершеного виробництва сільськогосподарських підприємств, які рекомендовані до застосування Міністерством аграрної політики України (лист від 04.12.2003 р. № 37-27/14023).
4. *Бардаш С. В.* Інвентаризація: теорія, практика, комп'ютеризація. — Житомир: ЖІТІ, 1999. — 372 с.
5. *Калюга С. В.* Удосконалення методологічних аспектів інвентаризації активів і зобов'язань підприємства // Науковий вісник академії ДПС України. — Ірпінь, 2001. — С. 130-139
6. Облікова політика підприємства: Навчальний посібник / За ред. Гаврилюка В. М., Жука В. М., Михайлова М. Г. — К.: ТОВ «Юр-Агро-Веста», 2007. — 326 с.

МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИТРАТ ТА ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ У ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВАХ

В умовах переходу до ринкової економіки на базі реформованих сільськогосподарських підприємств створюються нові організаційно-правові структури ринкового типу. Саме становлення багатуокладності в сільському господарстві зумовило виникнення нової форми господарювання — фермерських господарств з приватною формою власності. Їх ефективне функціонування невідкладно вимагає кардинальних змін як в економіці агропромислового виробництва, так і сфері облікового забезпечення його діяльності.

Проблемам вдосконалення обліку в нових умовах господарювання присвячені роботи вчених-економістів: Бичкова М. Ф., Гайдуцького П. І., Дем'яненка М. Я., Завгороднього В. П., Кірейцева Г. Г., Кузьмінського А. М., Лінника В. Г., Литвина Ю. Я., Мниха Є. В., Моссаковського В. Б., Огійчука М. Ф., Пархоменка В. М., Пушкаря М. С., Сопка В. В., Сука Л. К., Ткаченко Н. М., Хомина П. Я. тощо.

Важливим завданням на даному етапі є створення нової спрощеної системи бухгалтерського обліку у фермерських господарствах, приведення її у відповідність до вимог часу і міжнародних стандартів.

Метою даної статті є дослідження методологічних і практичних підходів щодо організаційної побудови і ведення обліку доходів, витрат та фінансових результатів у фермерських господарствах за спрощеної форми ведення обліку.

На організацію обліку в фермерських господарствах прямо впливає його спеціалізація. Якщо виробництво спеціалізоване на одній групі культур або тварин, то облік витрат доцільно вести в цілому по господарству. У випадку кількох напрямів діяльності, де є окремі види товарної продукції, варто вести деталізований облік за центрами витрат щодо кожного об'єкта обліку з окремого виду продукції.

Так, О. Д. Радченко, характеризуючи просту систему обліку, вважає, що вона «...являє собою синтез вітчизняного обліку в частині використання подвійного запису та зарубіжного, переважно США, — у запозиченні спрощеного обліку витрат» [5]. Однак як

зазначають П. Я. Хомин, І. І. Костецький, Я. І. Костецький, «...скорочення і спрощення обліку в селянському господарстві можливе до певної межі, яка забезпечує виконання його інформаційної і контрольної функцій...» [6]. Таку думку поділяє В. А. Дерій, додаючи при цьому, що «відповідно до спеціалізації, технології та організації виробництва фермер має визначити об'єкти обліку витрат на виробництво» [3].

Але цієї класифікації недостатньо для об'єктивного і повного відображення витрат виробництва. Тому у Відомості аналітичного обліку витрат (за видами діяльності) наведено групування витрат виробництва за статтями: витрати на оплату праці; насіння та посадковий матеріал; паливо та мастильні матеріали; добрива; засоби захисту; корми; сировина і матеріали; роботи та послуги; ремонти; амортизація; інші витрати.

Таке групування дасть змогу об'єктивно та в повному обсязі відображати витрати, що вплине на точність формування фінансових результатів у фермерських господарствах, які застосовують облік за спрощеною формою. Оскільки основною галуззю аграрного виробництва в фермерських господарствах є рослинництво, як приклад пропонуємо відомість аналітичного обліку витрат у рослинництві. З одного боку, відомість має складну структуру, з іншого — вона досить інформативна, доступна та проста. Інформативність проявляється в наявності значної кількості показників. А доступність та простота пояснюється тим, що в лівій частині відомості розміщена назва культури, нижче — місяці та витрати за видами, згідно з переліком статей витрат, а в правій частині показано вихід продукції рослинництва, її розподіл, фінансові показники за кожною культурою. Коротко розкриємо зміст усіх статей витрат, наведених у лівій частині відомості.

До статті «Оплата праці» включається основна і додаткова оплата праці працівників, безпосередньо зайнятих у технологічному процесі виробництва.

До статті «Насіння та посадковий матеріал» відносять вартість насіння та посадкового матеріалу власного виробництва і придбаного, що використані для посіву (посадки) відповідних сільськогосподарських культур і насаджень.

За статтею «Паливо і мастильні матеріали» відображають комплексну ціну палива, в яку входять його вартість на виконання технологічних операцій, а також вартість мастил тощо.

До статті «Добрива» включаються витрати на внесені в ґрунт під сільськогосподарські культури мінеральні (азотні, калійні, фосфорні та складні) й органічні добрива та мікродобрива.

До статті «Засоби захисту» відносять вартість пестицидів, засобів протруювання, гербіцидів, дефоліантів та інших хімічних і біологічних засобів.

У статті «Корми» відображаються вартість кормів власного виробництва та придбаних, витрати на їх внутрішньогосподарське переміщення з поля на постійне місце зберігання.

У статті «Роботи та послуги» відображаються витрати на роботи та послуги власних допоміжних виробництв, які забезпечують виробничі потреби, та вартість послуг виробничого характеру, наданих сторонніми підприємствами, включаючи плату за воду для зрошення та інші послуги, надані водогосподарськими організаціями (крім робіт та послуг, витрати на які включаються до інших статей).

До статті «Сировина та матеріали» включається вартість сировини та матеріалів, які є необхідними компонентами у допоміжних виробництвах. У статті «Інші витрати» відображаються витрати, що безпосередньо пов'язані з виробництвом певної продукції і не включені до однієї з вищенаведених статей. У графі «Вихід продукції всього» відображається загальний вихід продукції рослинництва, тобто товарна та натуральна продукція. У графі «Доход від реалізації» відображають загальну суму доходу від реалізації відповідного виду товарної продукції без вартості натуральної. Завершальним етапом заповнення відомості є розрахунок показника «Фінансовий результат від реалізації +, -», значення якого знаходять як різниця між сумою «Доходу від реалізації» та «Загальною сумою витрат».

Отже, впровадження описаної нами аналітичної відомості аналітичного обліку витрат і виходу продукції рослинництва в методичному плані дасть змогу відобразити складові фінансових результатів господарської діяльності фермерських господарств за окремими напрямками господарювання; правильно підрахувати витрати і доходи; запланувати витрати та доходи; контролювати рівень витрат.

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».
2. Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах: Затверджені Наказом Міністерства аграрної політики України № 189 від 2 липня 2001 р.
3. Дерій В. А. Облік у селянських (фермерських) господарствах потребує спрощених реєстрів // Світ бухгалтерського обліку. — 1998. — № 4. — С. 13—20.

4. Облік у селянському (фермерському) господарстві / За ред. М. Я. Дем'яненка. — К.: ІАЕ, 2001. — 403 с.

5. Радченко О. Д. Особливості бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах // Економіка АПК. — 2001. — № 8. — С. 90—96.

6. Хомин П. Я., Костецький І. І., Костецький Я. І. Облік та аналіз діяльності фермерського господарства. — Тернопіль: Поліграфіст, 1999. — 144 с.

І. В. Демченко, магістрант,
Таврійський державний
агротехнологічний університет

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ

Об'єктом обліку біологічних активів рослинництва виступають види сільськогосподарських рослин (зернові, кормові, олійні, технічні, лікарські, виноград, картопля тощо), або однорідні групи біологічних активів, які складаються з підвидів сільськогосподарських рослин (озимі чи ярі зернові, кісточкові тощо), чи окремих культур (кукурудза тощо).

Об'єктом бухгалтерського обліку біологічних активів тваринництва є види тварин (ВРХ, свині, вівці, птиця тощо) або однорідні групи біологічних активів, які складаються з відповідних ставово-вікових груп тварин.

Об'єктом бухгалтерського обліку незрілих довгострокових біологічних активів можуть бути види багаторічних насаджень.

Облік витрат, пов'язаних з біологічними перетвореннями у рослинництві і тваринництві, доцільно вести за номенклатурою статей витрат, які кожне підприємство самостійно вибирає і закріплює в наказі про облікову політику. Документування усіх господарських операцій передбачається здійснювати первинними документами, які на даний час є застарілими, а нові, розроблені методичною радою Мінагрополітики, на сьогоднішній день не застосовуються. До того ж, у Методичних рекомендаціях дуже мало приділено уваги документуванню господарських операцій, пов'язаних з біологічним перетворенням активів. Крім того, вдосконалення потребують реєстри аналітичного і синтетичного обліку, зокрема, Виробничий звіт № 10.3 а с.-г. та Журнал ордер № 10.3 с.-г.

Дискусійним постає питання оцінки біологічних активів. Як зазначено в Методичних рекомендаціях, зазнає зміни оцінка біологічних активів на дату проміжного і річного балансу. Відповідно до п. 10 П(С)БО 30, біологічні активи відображаються на дату проміжного і річного балансу за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Для підприємств передбачено оцінювати продукцію за поточними цінами активного ринку, а якщо їх є кілька, то за цінами того ринку, на якому підприємство планує продавати свою продукцію, без визначення собівартості й коригування рівня витрат у кінці року.

Доцільно зазначити, що крім основної продукції, оцінці підлягає й побічна продукція, яку складно оцінити на активному ринку. На нашу думку, побічну продукцію найкраще оцінювати за нормативними витратами на її збирання, транспортування, скирдування та складування.

Положенням 30 передбачена можливість ведення обліку за традиційною оцінкою і сільськогосподарські підприємства можуть цілком на загальних підставах вести облік за оцінкою планової собівартості з наступним коригуванням її до рівня фактичної. Саме такий підхід закладено в Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», де одним із принципів є історична (фактична) собівартість — пріоритетна оцінка активів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання. До того ж побудова обліку згідно із П(С)БО 30 дещо подібна до методики обліку у малих підприємствах, в яких не передбачено розрахунок собівартості продукції. Тому, вважаємо першочергово провести апробацію стандарту на малих підприємствах, що дозволить адаптувати їх до вимог уніфікації національного способу ведення обліку.

Література

1. П(С)БО 30 «Біологічні активи»: Затверджений Наказом Міністерства фінансів України № 790 від 18.11.2005 р.;
2. Сук Л., Сук П. Облік сільськогосподарської продукції // Бухгалтерія в сільському господарстві. — 2006. — №20 (174). — С. 34—39.

ОБЛІК АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВАХ АПК

Значну частину витрат будь-якого підприємства складають адміністративні витрати, тому своєчасний та правильний їх облік має значний вплив на ефективну діяльність підприємства.

Адміністративні витрати — загальногосподарські витрати, що спрямовані на обслуговування та управління підприємством. Згідно з п. 18 П(С)БО 16 «Витрати» до адміністративних відносять: 1. Загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі тощо); 2. Витрати на службові відрядження та утримання апарату управління підприємством й іншого загальногосподарського персоналу; 3. Витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів та нематеріальних активів загальногосподарського використання; 4. Витрати на утримання пожежної та воєнізованої сторожової охорони; 5. Витрати на оплату професійних послуг; послуг зв'язку; на врегулювання спорів у судових органах; сплату податків, зборів та інших передбачених законодавством обов'язкових платежів, крім тих, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг; на розрахунково-касове обслуговування й оплату інших банківських послуг; 6. Інші витрати загальногосподарського призначення.

Загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства, не включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) та собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг), а відносяться до витрат періоду і списуються на фінансові результати у періоді їх виникнення. На підставі даних бухгалтерського обліку витрати відображають у Звіті про фінансові результати (форма №2). У розділі I «Фінансові результати» витрати показують за видами, а в розділі II «Елементи операційних витрат» — за економічними елементами.

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарської операції. Міністерством фінансів України затверджені типові форми первинних документів, проте

Міністерство аграрної політики розробляє спеціалізовані форми первинних і зведених документів для підприємств АПК.

Первинні документи, які фіксують факт віднесення витрат до адміністративних, наведено в табл. 1.

Таблиця 1

**ПЕРВИННІ ДОКУМЕНТИ, ЯКІ ФІКСУЮТЬ ФАКТ
ВІДНЕСЕННЯ ВИТРАТ ДО АДМІНІСТРАТИВНИХ**

Зміст операції	Первинні документи	
	Промислові підприємства	Підприємства АПК
Нарахування амортизації основних засобів і нематеріальних активів адміністративного призначення	Розрахунок амортизації основних засобів (форма № ОЗ-14)	Розрахунок нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів за прямолінійним методом на початок року (ОЗСГ-5); Відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів, які надійшли та вибули (ОЗСГ-6); Зведена відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів (ОЗСГ-7)
Списання залишкової вартості основних засобів амін. призначення	Акт списання основних засобів (форма № ОЗ-3)	Акт на списання основних засобів (форма ОЗСГ-3)
Передача в експлуатацію МШП амін. призначення	Акт на списання МШП (форма № МШП-4)	Акт на списання виробничого та господарського інвентаря (ВЗСЕ 3)
Витрати на відрядження	Звіт про використання грошових коштів	Звіт про використання коштів
Нарахована заробітна плата адміністративного персоналу	Табель обліку використання робочого часу (ф. П-13); Розрахунково-платіжна відомість (ф. № П-49)	Табель одліку використання робочого часу (ПСГ-1); Розрахунково-платіжна відомість (ф. №73)

Щомісячне списання адміністративних витрат оформляється бухгалтерською довідкою, складеною працівником бухгалтерії.

Аналітичний облік адміністративних витрат ведеться за статтями витрат у Виробничому звіті. *Синтетичний облік адміністративних витрат* ведеться на рахунку 92 «Адміністративні витрати». Цей рахунок є активним, балансовим, операційним, контрольно-накопичувальним. За дебетом цього рахунку відображаються понесені витрати, а за кредитом їх списання (віднесення до фінансових результатів). До нього відкривають такі

субрахунки: 921 «Адміністративні витрати» та 922 «Загальногосподарські витрати». На рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображають і накопичують протягом року витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства. Витрати на управління та обслуговування підприємства (загальногосподарські витрати) не розподіляються між реалізованою та нереалізованою продукцією, а списуються щомісяця або в кінці року на фінансові результати основної діяльності в загальній сумі нарастаючим підсумком з початку року з кредиту рахунку 92 на дебет субрахунку 791 «Результати основної діяльності».

Для зведеного обліку адміністративних витрат на підприємствах АПК призначено Виробничий звіт ф. № 10.3г с.-г. та Журнал-ордер № 10.3 с.-г. Для обліку адміністративних витрат передбачено ведення Виробничого звіту (№ 10.3 г. с.-г.), який складається на місяць з нарастаючим підсумком з початку року в розрізі об'єктів аналітичного обліку. Оборотна відомість за рахунками витрат виробництва № 10.3 с.-г. передбачає відображення початкового залишку, обігу з дебету і кредиту, залишок на кінець (початок) звітної періоду для кожного об'єкта аналітичного обліку. Оборотна відомість складається на підставі даних Виробничих звітів.

Отже підприємства АПК можуть використовувати для обліку адміністративних витрат як типові, так і спеціалізовані первинні, зведені документи, реєстри синтетичного і аналітичного обліку.

Література

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (із змінами та доповненнями)
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».
3. Методичні рекомендації з організації ведення бухгалтерського обліку за журнально-ордерною формою на підприємствах агропромислового комплексу: Затверджено наказом Мінагрополітики України № 49 від 07.03.2001 р.
4. *Маренич Т. Г.* Бухгалтерський облік в агро формуваннях: Підручник. — 2-е вид., доп. і перероб. — К.: ВД Професіонал, 2005. — 896 с.
5. *Сук П. П.* Відображення витрат в обліку та звітності//Бухгалтерія в сільському господарстві. — № 5. — 2006. — С. 32—38.

Н. В. Дегтяренко, студентка,
Таврійський державний
агротехнологічний університет

ПРОБЛЕМИ ВПРОВАДЖЕННЯ П(С)БО 30 «БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ»

В сучасних умовах господарювання та розвитку ринкової економіки в Україні гостро постає питання удосконалення бухгалтерського обліку в аграрному секторі. Крім того, постає необхідність у методичному забезпеченні ведення раціональної організації обліку та контролю. Саме для вирішення такого питання спрямований новий П(С)БО 30 «Біологічні активи», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790.

Біологічні активи — лише об'єднувальна назва активів, які використовуються в сільському господарстві та для яких потрібен окремий бухгалтерський стандарт внаслідок специфіки їх обліку. У міжнародній практиці такий стандарт є — IAS 41 «Agriculture», а в Україні — П(С)БО 30 «Біологічні активи». Обидва покликані регулювати облік тих сільськогосподарських активів, специфіка обліку яких не розкрита іншими стандартами, такими як П(С)БО 9 «Запаси».

Відповідно до пункту 2 П(С)БО 30 біологічний актив визнається активом, якщо: підприємство здійснює управління біологічним активом та контроль за його використанням; є впевненість, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з його використанням у сільськогосподарській діяльності та ін. [1].

Проблеми обліку біологічних активів досліджували такі вчені, як С. Голов, Б. Моссаковський, Л. Сук, М. Огічук та ін. Проте на даний момент по цьому питанню ще залишилось багато спірних та необґрунтованих моментів.

Об'єктом бухгалтерського обліку біологічних активів рослинництва можуть бути види сільськогосподарських рослин або однорідні групи біологічних активів, які складаються з підвидів сільськогосподарських рослин, чи окремих культур.

Об'єктом бухгалтерського обліку біологічних активів тваринництва можуть бути види тварин або однорідні групи біологічних активів, які складаються з певних статево-вікових груп [2].

Планом рахунків для обліку біологічних активів передбачено рахунки: 16 «Довгострокові біологічні активи» та 21 «Поточні біологічні активи».

На наш погляд, облік витрат, пов'язаних з біологічними перетвореннями у рослинництві і тваринництві, доцільно вести за номенклатурою статей витрат, які кожне підприємство самостійно вибирає і закріплює в наказі про облікову політику. Документування усіх господарських операцій здійснюється типовими і спеціалізованими первинними документами, які на даний час є частково застарілими. Впровадження П(С)БО 30 «Біологічні активи» має проблеми, пов'язані з оцінкою сільськогосподарської продукції і біологічних активів, а також із методикою визначення фінансових результатів у сільськогосподарських підприємствах. Вирішення цих питань необхідно здійснювати в законодавчому порядку.

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: Затвердж. Наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р., № 790.

2. Сук Л., Сук П. Облік поточних біологічних активів // Бухгалтерія в сільському господарстві. — 2007. — №№ 8 (185), 9 (186). — С. 42—48, 40—46.

Т. А. Живкова, магістр,
Таврійській державний
агротехнологічний університет

ОБЛІК У МАРКЕТИНГОВІЙ ДІЯЛЬНОСТІ АГРОПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

Вживання та довгострокове функціонування підприємств враховуючи вступ України до Світової організації торгівлі, залежить від факторів, які безпосередньо пов'язані з практичною реалізацією маркетингової політики.

Тому в сучасних умовах господарювання гостро постає необхідність проведення порівняльної характеристики категорій «маркетинг» і «збут» з точки зору формування та використання облікової інформації та пошук шляхів групування цієї інформації для аграрних підприємств.

Маркетинг і збут є сферами діяльності, в межах яких доцільно організувати облік витрат за центрами їх виникнення, центрами відповідальності, зовнішніми сегментами, що дозволить керівникам відповідних рівнів управління оперативно приймати рішення; забезпечить посилений контроль за раціональним витрачанням коштів; дасть змогу оцінити внесок кожного центру відповідальності, зовнішнього сегмента в загальний результат діяльності підприємства [1].

Виконання завдань маркетингової діяльності на підприємствах залежить від системи інформаційного забезпечення — бухгалтерського обліку. Система бухгалтерського обліку інтегрує всі інші види обліку — внутрішньогосподарський (управлінський), статистичний, податковий і, таким чином, забезпечує інформаційні потреби маркетингової діяльності та підприємства в цілому.

Проведені дослідження існуючої методології обліку маркетингової діяльності на підприємствах в умовах функціонування П(С)БО свідчать про виявлені невідповідності у П(С)БО 16 «Витрати» та Плані рахунків бухгалтерського обліку, що не забезпечує відповідне інформаційне регламентування обліку маркетингової діяльності. Недоліки в методологічному забезпеченні маркетингової діяльності підприємства призводять до відповідних викривлень у показниках фінансово-господарської діяльності підприємства в цілому [3].

Отримати дані про витрати на маркетинг можна лише завдяки детальній перевірці первинних документів та правильній організації синтетичного і аналітичного обліку. Для контролю й управління збутовими витратами важливо володіти інформацією про їх розподіл за ринковими сегментами, асортиментними групами продукції. Економічно обґрунтованим є використання для розподілу непрямих збутових витрат між ринковими сегментами натуральних показників обсягів реалізації; для непрямих транспортних витрат — частки кількості продукції, реалізованої в ринковому сегменті або прямих витрат на транспортування; для витрат на управління збутовою діяльністю — кількості отриманих замовлень [4].

Внесені пропозиції суттєво покращать обліково-аналітичне забезпечення маркетингової діяльності підприємства.

Література

1. *Гавришко Н. В.* Облік і аналіз маркетингової та збутової діяльності: управлінський аспект. Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук. — Тернопіль, 2001.

2. *Махмудов Х. З.* Маркетинг у сфері виробництва екологічно чистої продукції // Економіка АПК. — 2006. — № 2. — С. 114—118.

3. *Назарова К. О.* Облік і контроль маркетингової діяльності на підприємствах торгівлі. Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук. — К., 2002.

4. *Рудницька О. В.* Основні засади формування маркетингової політики розподілу органічної продукції // Економіка АПК. — 2006. — № 9. — С. 126—131.

Н. А. Жмур, магістрант,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ОСНОВНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ОПТОВОЇ ТОРГІВЛІ

Метою бухгалтерського обліку є формування повної, правдивої та неупередженої інформації про витрати діяльності господарюючих суб'єктів, необхідної для оперативного керівництва, управління та використання інвесторами, партнерами, фінансовими, податковими, статистичними, банківськими та іншими зацікавленими структурами, а також для запобігання негативним явищам у фінансово-господарській діяльності та для виявлення і мобілізації внутрішньогосподарських резервів.

Облік витрат торгівельних підприємств здійснюється відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [1], а також Методичних рекомендацій з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності, які затверджені наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 22 травня 2002 року № 145 [2].

Для того, щоб інформація про витрати торговельних підприємств своєчасно надходила до користувачів для забезпечення контролю за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, необхідно конкретизувати методику до умов підприємств торгівлі з урахуванням їх організаційної структури та обсягів діяльності.

Методичні прийоми обліку, аналізу і контролю витрат торговельних підприємств досліджувались такими вченими, як А. М. Во-

лошин, В. О. Озеран. Вони зазначають, що «витрати, пов'язані з господарською діяльністю підприємств та організацій, що не включаються до вартості реалізованих товарів, продуктів, робіт, послуг, прийнято називати операційними» [5, с. 122].

І. П. Кушнірик, М. Т. Щирба, Л. А. Будник вважають, що «витрати торгівлі являють собою собівартість реалізованих товарів плюс витрати обігу» [3, с. 51].

В. О. Ластовецький зазначає, що «особливістю на підприємствах гуртової торгівлі є недоцільність обліку витрат в розрізі внутрішньо місячних періодів» [4, с. 174].

Однак, питання організації обліку і контролю витрат в підприємствах оптової торгівлі в умовах дії ринкових відносин досліджено ще не достатньо.

На теперішній час органи управління володіють недостатньою інформацією про склад витрат торговельних підприємств. Це не призводить до вирішення економічних проблем в управлінні підприємством. Метою даної статті є розкриття суті діючої методики обліку витрат на підприємствах оптової торгівлі і внесення пропозицій щодо організації детального аналітичного обліку цих витрат, необхідного для управління підприємствами оптової торгівлі.

Дослідження впровадження «Методичних рекомендацій з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності» вимагає деталізації в аналітичному обліку окремих статей «Адміністративних витрат» і «Витрат на збут» для підприємств оптової торгівлі.

До складу витрат торговельної діяльності належать витрати підприємств, що здійснюють таку діяльність, які виникають у процесі руху товарів.

Поточні витрати підприємства торгівлі — це грошове відбиття витрат живої та уречевленої праці на здійснення поточної торговельної діяльності підприємства, що за натурально-речовим складом становлять спожиту частину матеріальних, нематеріальних, трудових та фінансових ресурсів. Згідно зі стандартами бухгалтерського обліку витрати — це зменшення економічної вигоди у вигляді вибуття активів чи збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу між власниками).

До складу поточних витрат підприємства торгівлі входять витрати обігу — представлені в грошовій формі витрати підприємства на здійснення процесу реалізації товарів, які складають за

своєю суттю собівартість послуг з доведення товарів від виробника до споживача та пов'язаних зі зміною форм вартості.

До складу витрат обігу включають операційні витрати, транспортно-заготівельні витрати, що припадають на реалізовані товари та відсотки за кредит, що відносяться до витрат фінансової діяльності.

Поточні витрати підприємств торгівлі за видами діяльності класифікуються за такими групами: витрати операційної діяльності; витрати фінансової діяльності; витрати інвестиційної діяльності; інші витрати звичайної діяльності; надзвичайні витрати.

Витрати операційної діяльності поділяють на:

- витрати, які включають до собівартості реалізованих товарів (продукції);
- адміністративні витрати;
- витрати на збут;
- інші операційні витрати.

Склад витрат операційної діяльності за економічними елементами визначають за витратами, які не включають до собівартості реалізованої продукції (відповідно до П(С)БО 16 «Витрати»).

Адміністративні витрати групуються за такою номенклатурою статей

- витрати на оплату праці адміністративно-управлінського персоналу;
- відрахування на соціальні заходи;
- витрати на оренду основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, що забезпечують адміністративні потреби;
- витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, малоцінних та швидкозношуваних предметів, що забезпечують адміністративні потреби;
- амортизація основних засобів, інших матеріальних необоротних активів та нематеріальних активів, що забезпечують адміністративні потреби;
- витрати на страхування майна;
- податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі;
- загальні корпоративні витрати;
- інші адміністративні витрати.

Витрати на збут групують за такими статтями:

- витрати на оплату праці персоналу, який забезпечує збут товарів;
- відрахування на соціальні заходи;

— витрати на оренду основних засобів, інших необоротних матеріальних активів і нематеріальних активів, що забезпечують збут товарів;

— витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, малоцінних та швидкозношуваних предметів, що забезпечують збут товарів;

— амортизація основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що забезпечують збут товарів;

— витрати на зберігання, підсортування, оброблення, пакування і передпродажну підготовку товарів;

— витрати на транспортування;

— витрати на проведення маркетингових заходів;

— витрати на тару;

— податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі;

— інші витрати на збут.

На нашу думку, для більш детального і зручного ведення обліку витрат на збут на підприємствах оптової торгівлі доцільно було б до рахунку 93 «Витрати на збут» відкрити субрахунки та аналітичні рахунки:

— 931 «Витрати на збут по магазинам»;

— 932 «Витрати на збут по структурним підрозділам підприємства»;

— 9321 «Витрати на збут по центральному складу»;

— 9322 «Витрати на збут по інших складах».

Така номенклатура субрахунків та аналітичних рахунків дозволить більш точно та детально вести облік витрат на збут на підприємствах оптової торгівлі, що в свою чергу призведе до підвищення якості проведення контролю та аналізу цих витрат.

Вищенаведений порядок обліку витрат торговельних підприємств дозволить виконати всі завдання бухгалтерського обліку, провести якісний аналіз витрат торговельних підприємств і підготувати на його основі обґрунтовані управлінські рішення щодо покращення фінансово-господарської діяльності підприємств оптової торгівлі.

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року № 318.

2. Методичних рекомендацій з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності, які затверджені Наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 22 травня 2002 року № 145.

3. Облік комерційної діяльності / Кушніри І. П., Щирба М. Т., Будник Л. А. — Тернопіль: СМП «Астон», 2004. — 136 с.

4. *Ластовецький В. О.* Галузевий бухгалтерський облік : проблеми теорії і практики: Монографія. — Чернівці: Прут, 2005. — 200 с.

5. Бухгалтерський облік на підприємствах роздрібної торгівлі та громадського харчування споживчої кооперації: Навчальний посібник / За ред. В. О. Озерана. — К.: НМЦ «Укоопосвіта», 2003. — 188 с.

Б. Ю. Іщенко, студент,
Вінницький державний аграрний університет

ПРОБЛЕМИ ПРАКТИЧНОГО ЗАСТОСУВАННЯ П(С)БО 30 «БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ»

Запровадження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» [1] є новим явищем для обліку у сільськогосподарських підприємствах. Цей стандарт має галузеву направленість і покликаний забезпечити врахування облікових особливостей сільськогосподарського виробництва. П(С)БО 30 базується на принципах міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» і вносить принципово новий підхід до концептуальних основ обліку в сільськогосподарських підприємствах. Світова практика бухгалтерського обліку сільськогосподарської діяльності не накопичила великого досвіду з обліку біологічних активів, адже Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку «Сільське господарство» не має практики широкого застосування, оскільки його введення в дію відбулося лише з 1 січня 2003 року.

Прийняття П(С)БО 30 «Біологічні активи» викликало жваву дискусію серед провідних вітчизняних вчених-економістів, більшість з яких вважає, що стандарт має суттєві недоліки.

Чи не найбільшою проблемою, з точки зору практичного застосування цього стандарту, є, на наш погляд, дефіцит повної та вичерпної інформації і роз'яснень щодо запровадження норм П(С)БО 30 «Біологічні активи», без яких неможливо здійснювати

об'єктивне відображення біологічних активів та операцій пов'язаних з ними. Рекомендації щодо обліку господарських процесів, пов'язаних з біологічними перетвореннями, Міністерства фінансів України [2] та Міністерства аграрної політики України [3] суперечать один одному.

Так, відповідно до Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств (далі Методичні рекомендації № 132), продукція сільськогосподарського виробництва оприбутковується протягом року за плановою собівартістю, яка в кінці року, після обчислення фактичної собівартості, доводиться до її рівня. Відповідно ж до Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів (далі Методичні рекомендації № 1315), сільськогосподарська продукція та додаткові біологічні активи при їх первісному визнанні оцінюються за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.

Визначення справедливої вартості готової продукції та додаткових біологічних активів ґрунтується при цьому на цінах активного ринку. За наявності кількох активних ринків на певну сільськогосподарську продукцію чи додаткові біологічні активи їх оцінка ґрунтується на даних того ринку, на якому підприємство передбачає продавати ці активи. Виникає питання — як оцінити сільськогосподарську продукцію, яку підприємство передбачає продавати на кількох активних ринках, якщо ціни на цих ринках значно різняться? Наприклад, підприємство частину насіння ріпаку планує продати на зовнішньому ринку, а частину — на внутрішньому ринку. Яка ціна ріпаку може вважатись справедливою при його оприбуткуванні?

Ще одним моментом, який не дозволяє застосовувати положення П(С)БО 30 в практичній обліковій роботі є невизначеність з приводу коригування суми витрат виробництва при оприбуткуванні отриманих з власного виробництва додаткових біологічних активів тваринництва (приплоду), що оцінюються за справедливою вартістю. Так, відповідно до Методичних рекомендацій з обліку біологічних активів, при первісному визнанні приплоду тварин, який оцінюється за справедливою вартістю, на суму справедливої вартості складається кореспонденція рахунків: дебет субрахунку 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю», кредит субрахунку 232 «Тваринництво». На різницю між сумою, що визначена за справедливою вартістю та витратами виробництва, що пов'язані з отриманням приплоду (залежно від співвідношення сум витрат та справедливої

вартості), складається кореспонденція: дебет субрахунку 940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю», кредит субрахунку 232 «Тваринництво», або дебет субрахунку 232 «Тваринництво», кредит субрахунку 710 «Дохід від первісного визнання від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю». Знову виникає питання, як практикуючому бухгалтеру на момент визнання додаткового біологічного активу визначити суму витрат, віднесених на приплід, якщо за існуючою методикою обліку об'єктом обліку витрат в даному випадку є група тварин, тобто основне стадо ВРХ. Від цієї групи підприємство отримує готову продукцію — молоко, додаткові біологічні активи — приплід та побічну продукцію — гній. Розподіл загальних витрат на ці види активів здійснюється в сільськогосподарських підприємствах в кінці року, при обчисленні фактичної собівартості продукції за методикою, передбаченою Методичними рекомендаціями № 132. І як такий розподіл здійснити протягом року — ні в стандарті, ні в Методичних рекомендаціях № 1315 не визначено.

Ми окреслили лише кілька питань, які виникають у практикуючих бухгалтерів, що намагаються дотримуватись чинного бухгалтерського законодавства з обліку біологічних активів. Але невирішеність навіть цього обмеженого кола питань не дозволяє в обліковій практиці застосовувати норми П(С)БО 30 «Біологічні активи». Недостатність необхідної інформації та роз'яснень є причиною формального відображення біологічних активів, яке обмежується відображенням вартості тварин на вирощуванні та відгодівлі (визначеної за методикою Методичних рекомендацій № 132) в статті балансу «Поточні біологічні активи» та виділенням в окрему статтю «Довгострокові біологічні активи» вартості тварин основного стада із вартості основних засобів.

Тому проблеми адаптації норм П(С)БО 30 «Біологічні активи» до реалій сільськогосподарського виробництва потребують подальшого вивчення та розробки детальної методики обліку біологічних активів та біологічних перетворень.

Література

1. Положення (стандарт) Бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» від 18.11.2005 р. № 790.
2. Методичні рекомендації з обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств від 18.05.2001 р.

3. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів від 29.12.2006 р. № 1315

4. Коцупатрий М. М. Щодо обліку біологічних активів // Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи. II Міжнародна наук.-практ. конф.: Зб. Тез та виступів. — К.: ННЦ ІАЕ, 2006. — 246 с.

Є. Є. Камоза, магістрант,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет ім. Вадима Гетьмана»

ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКИЙ КОНТРОЛЬ ТА ПРИНЦИПИ ЙОГО ОРГАНІЗАЦІЇ

В умовах ринкової економіки важко уявити керівника підприємства (інвестора чи власника), який позбавляє себе можливості систематично одержувати повну, правдиву і неупереджену інформацію про фінансовий стан, капітал, витрати та результати діяльності. Важливу роль у цьому відіграє контроль і його галузь — фінансово-господарський контроль, що здійснюється як у процесі діяльності підприємства, так і після здійснення господарських операцій.

Контроль відіграє важливу роль в управлінні суб'єктами господарювання. Значною мірою його суттєвість підвищується в умовах господарської самостійності.

Для організації фінансово-господарського контролю як важливого виду контролю суттєве значення мають принципи його організації

Найважливіші принципи фінансово-господарського контролю були викладені в Лімській декларації керівних принципів контролю, прийнятій IX Конгресом Міжнародної організації вищих контрольних органів (INTOSAI), а саме:

— визначення незалежних органів бюджетно-фінансового контролю невід'ємним атрибутом демократії та обов'язковим елементом управління суспільними коштами;

— закріплення в законодавчому порядку інституційної, функціональної та організаційної незалежності органів контролю, незалежності працівників контрольних органів, фінансової незалежності вищих контрольних інституцій, їх відносин з парламентом, урядом та ін., що є передумовою дотримання законності, об'єктивності та системності контролю;

— визнання необхідності проведення попереднього контролю і контролю за фактом, внутрішнього та зовнішнього контролю відомств та організацій;

— гласність роботи контрольних органів, яка впливає з права платника податків знати, як використовуються його кошти, але з умовою дотримання вимог конфіденційності інформації, комерційної таємниці та ін., що захищається законом.

Серед вітчизняних науковців на сьогоднішній день немає єдиного підходу до визначення основних принципів фінансово-господарського контролю.

В. О. Шевчук в основу своєї концепції поклав узагальнення мети, завдання та способів здійснення контролю [5, с. 62—64]. Його принципи формують основи для забезпечення умов досягнення мети та завдань контролю. Але, як наголошує сам автор, не всі вони можуть бути використані в суспільстві з нестабільною економікою. Так, наприклад, принцип релевантності норм контролю передбачає відповідність цільових орієнтирів та сталого економічного розвитку, проте на сучасному етапі розвитку економіки практично неможливо досягти сталого економічного розвитку.

Л. В. Нападовська наголошує на поділі принципів контролю на загальні та специфічні: до специфічних пропонує віднести зміни в системі господарювання та соціально-економічній обстановці; до загальних — законність, діалектичний розвиток, масовість, доцільність. [4, с. 44]. Всі ці принципи є доцільними та обґрунтованими, за винятком масовості, який не слід відносити ані до загальних, ані до специфічних принципів, адже на сучасному етапі розвитку економічних відносин з'являється можливість мінімізувати як кількість суб'єктів контролю, так і кількість самих контрольних дій, не зменшуючи при цьому ефективності та якості контролю.

Б. І. Валуєв в якості специфічних принципів називає наступні:

— системне упорядкування організації контролю, згідно з яким організація виробничого процесу і сама структура підприємства повинні відповідати організації контролю. Це дасть змогу охопити контролем всі центри використання ресурсів;

— наближення контролю до об'єкта, що передбачає організацію побудови контролю з таким розрахунком, щоб максимально наблизити його до центру використання ресурсів і створення результатів;

— ієрархічність контролю, яка передбачає виконання контрольної функції як власником, так і окремими службовцями чи працівниками;

- послідовність контролю в часі;
- делегування повноважень та відповідальності та ін. [2, с. 73—75].

Розвиваючи цю точку зору Л.В. Нападовська пропонує доповнити принципом здійснення внутрішньогосподарського контролю за центрами відповідальності. Вона мотивує це тим, що в центрі відповідальності здійснюється взаємозв'язок центрів використання ресурсів і отриманих результатів з відповідальністю за них конкретного керівника, а також при цьому більш конкретно проявляються управлінські функції контролю [4, с. 45]. Крім того, вона наголошує на необхідності принципу незалежних перевірок, зворотного зв'язку, відповідальності й підконтрольності.

Окремі автори не розділяють принципи контролю на загальні та специфічні, а розглядають їх як методологічні принципи.

Колектив авторів — М. Є. Вітвіцька, М. М. Коцупатрий, О. І. Чумакова, поділяють принципи контролю на принципи організації та здійснення [3]. Основними принципами здійснення контролю вони вважають законність, обов'язковість, стратегічну спрямованість, неупередженість, всебічність, системність, своєчасність, економічність, гласність (за умов дотримання державної, службової, комерційної та іншої таємниці, що охороняється законом).

Узагальнивши та проаналізувавши всі вищеназвані точки зору можна зробити висновок, що основними принципами контролю є наступні:

- принцип підзвітності й відповідальності перед ініціаторами контролю, який передбачає, що контролер має нести відповідальність за результати контрольних процедур лише перед ініціаторами контролю, якими можуть бути вищестоящі відомства, власники, правоохоронні органи, інвестори та інші;

- принцип єдності з управлінськими процесами, який характеризує поєднання контрольних функцій із технологічними процесами суб'єктів господарювання. Цей принцип може бути найбільш ефективним при внутрішньогосподарському контролі;

- принцип взаємодовіри між суб'єктами й об'єктами контролю, виявляється в забезпеченні між учасниками контролю взаємної довіри, що проявляється через призму принципів конфіденційності, компетентності, професійної етики, неупередженості. При цьому об'єктом контролю має виступати господарюючий суб'єкт;

- принцип прозорості, який покликаний забезпечити між учасниками контрольного процесу надання, з одного боку, досто-

вірної, об'єктивної, повної інформації для проведення контрольних дій, а з іншого — повну, достовірну, об'єктивну перевірку наявної інформації.

Література

1. Білуха М. Т. Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту. — К.: Влада і Влад. — 1996. — 364 с.
2. *Валуев Б. И.* и др. Контроль в системе внутрипроизводственного хозрасчета / Б. И. Валуев, Л. П. Горлова, В. В. Муравская и др.. — М.: Финансы и статистика. — 1987. — 239 с.
3. Державний фінансовий контроль: Навчальний посібник // Н. С. Вітвіцька, І. Ю.Чумакова, М. М. Коцупатрий, М. Т. Федченко. — К.: КНЕУ, 2003. — 408 с.
4. Нападowska Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: Монографія. — Дніпропетровська: Наука і освіта, 2000. — 224 с.
5. *Шевчук В. О.* Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою (Проблеми теорії, організації, методології): Монографія. — К.: Київ. держ. торг. екон. ун-т., 1998. — 374 с.

Т. А. Козачук, магістрант,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет ім. Вадима Гетьмана»

ВАГОМІСТЬ КРЕДИТНОЇ ІСТОРІЇ ПОЗИЧАЛЬНИКА ПРИ ВИЗНАЧЕННІ ЙОГО КРЕДИТОСПРОМОЖНОСТІ

У своїй діяльності підприємства не можуть задовольнятися лише власним капіталом, оскільки його не вистачає, тому потрібно шукати позиковий капітал. Одним із джерел залучення такого капіталу може виступати банківський кредит.

Оцінка кредитоспроможності є основним етапом процесу кредитування, від правильності якої залежить успішність кредитного процесу. На сьогодні немає єдиної думки щодо визначення поняття «кредитоспроможність» та щодо підходів до її оцінки [4].

Під кредитоспроможністю, як правило, розуміють спроможність позичальника своєчасно і в повному обсязі розраховуватися за своїми борговими зобов'язаннями.

Аналіз української банківської практики показав, що на сьогодні банки самостійно розробляють підходи до оцінки кредитоспроможності. Вони фіксуються у внутрішньобанківських документах та визначаються з урахуванням вимог Положення про порядок формування та використання резерву для відшкодування можливих втрат за кредитними операціями банків, затверджене постановою Правління НБУ від 06.07.2000 р. [1].

Положення визначає обов'язковим врахування таких показників:

- платоспроможність (коефіцієнти миттєвої, поточної та загальної ліквідності);
- фінансова стійкість (коефіцієнти маневреності власних коштів, співвідношення залучених і власних коштів);
- обсяг реалізації;
- обороти за рахунками (співвідношення надходжень на рахунки і суми кредиту, наявність рахунків у інших банках);
- склад та динаміка дебіторсько-кредиторської заборгованості (за останній звітний та поточний роки);
- собівартість продукції (у динаміці);
- прибутки та збитки (у динаміці);
- рентабельність (у динаміці);
- кредитна історія (погашення кредитної заборгованості в минулому, наявність діючих кредитів).

Бухгалтерський облік кредитів банків та їх відображення в звітності регламентуються П(С)БО 11 «Зобов'язання», за якими кредити поділяються на довгострокові і поточні [2].

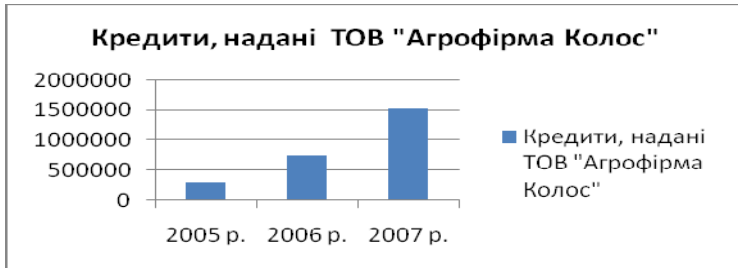
Відображення інформації про рух позикових коштів на підприємстві на таких рахунках: 50 «Довгострокові позики»; 60 «Короткострокові позики». Довгострокові кредити, до терміну погашення яких залишився 1 рік переводяться до поточної заборгованості, використовуючи рахунок 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями». Аналітичний облік ведеться за позикодавцями (банками) по кожному кредиту (позиці) окремо та строками їх погашення.

Одним з елементів оцінки кредитоспроможності є з'ясування персональних якостей потенційного позичальника. Тут увага банку має зосереджуватися на таких моментах, як репутація, порядність і чесність, професійні якості, матеріальна забезпеченість, ставлення до своїх зобов'язань перед іншими кредиторами тепер і в минулому [3].

При вивченні кредитоспроможності позичальника велику увагу банк приділяє його кредитній історії. Якщо позичальник

співпрацює з банком тривалий термін і має позитивну кредитну історію, то він має більші шанси отримати кредит ніж позичальник, що бере кредит вперше.

Розглянемо це твердження на прикладі ТОВ «Агрофірма Колос» Київської області. В 2005 р. підприємство одержало кредит на суму 300 тис. грн, в 2006 р. — три кредити на загальну суму 735 тис. грн, в 2007 р. — два кредити на суму 1518 тис. грн.



Динаміка наданих кредитів підприємству свідчить про тенденцію зростання позичок банку. Проте, треба вказати на той факт, що на відміну від 2005—2006 років, у 2007 році підприємству було видано кредит під заставу майбутнього врожаю, що вказує на зростання довіри банку до позичальника за рахунок його позитивної кредитної історії (повернення всіх попередніх кредитів та відсотків по них в строк визначений кредитним договором, відсутність штрафів та пені за порушення кредитних умов тощо).

Отже, необхідними критеріями оцінки кредитоспроможності позичальника з метою надання кредиту, на нашу думку, є:

- визначення кредитної історії позичальника;
- вивчення репутації позичальника;
- оцінка фінансового стану;
- оцінка бізнес-проекту;
- грошова оцінка застави.

Послідовність визначення представлених параметрів повинна бути саме такою, тобто спочатку визначаються якісні параметри, а потім кількісні.

Література

1. *Потійко Ю. А.* Аналіз кредитоспроможності підприємств в умовах ринкових відносин // *Фінанси України.* — 2001. — № 1. — С. 118—123.

2. *Галасюк В.* Проблеми оцінки кредитоспроможності позичальників
// Вісник НБУ. — 2001. — № 9. — С. 54—57.

ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА БІОЛОГІЧНІ ПЕРЕТВОРЕННЯ ТА ВИХОДУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ

Реалізація стратегічного напрямку зовнішньоекономічної політики щодо інтеграції у світове економічне співтовариство та вступ України до Світової організації торгівлі сприяють забезпеченню інвестиційної привабливості економіки України. Реформування бухгалтерського обліку та звітності здійснюється відповідно до вимог міжнародних стандартів.

З 1 січня 2003 р. набрав чинності міжнародний стандарт бухгалтерського обліку «Сільське господарство». В Україні аналогічне П(С)БО 30 «Біологічні активи» набрало чинності з 1 січня 2007 р. Ним впроваджено новий порядок обліку в сільському господарстві, який не має широкого застосування в світовій практиці, а в Україні це робиться вперше. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів вносять принципово новий підхід до концептуальних основ обліку, контролю і звітності сільськогосподарських підприємств. З'явилась низка невирішених методологічних і практичних питань, пов'язаних з веденням обліку біологічних активів, зокрема, уточнення їх складу, оцінки, визначення фінансових результатів, питання ведення обліку виробництва та реалізації сільськогосподарської продукції в нових аграрних формуваннях, що викликало необхідність внесення відповідних змін до існуючих нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку. Вводиться ринкова оцінка активів (за справедливою вартістю). Вона хоча і викличе труднощі на практиці, проте буде мати величезне значення для інвестиційної привабливості сільського господарства України.

Практика вітчизняного обліку витрат виробничих процесів у сільському господарстві передбачає відокремлений облік витрат за галузями. Так, для обліку витрат на біологічні перетворення поточних біологічних активів передбачено субрахунки 231 «Виробництво продукції рослинництва» та 232 «Виробництво продукції тваринництва» до рахунку 23 «Виробництво». За дебетом цих субрахунків відображаються витрати на виробництво продукції цих галузей та виробництво додаткових біологічних активів. При цьому на рахунку 231 відображаються лише витрати

на перетворення поточних біологічних активів галузі рослинництва. Облік витрат на вирощування довгострокових біологічних активів рослинництва (багаторічних насаджень) здійснюється відокремлено на субрахунку 155.

Вважаємо за доцільне витрати на формування основного стада тварин здійснювати на окремому субрахунку до рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Отже, пропонуємо відкрити наступні субрахунки до рахунку 15 «Капітальні інвестиції»: 155 «Формування довгострокових біологічних активів рослинництва» та 156 «Формування довгострокових біологічних активів тваринництва».

Відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи» первісне визнання сільськогосподарської продукції при її оприбуткуванні, здійснюється за справедливою вартістю за мінусом витрат на місці продажу. Разом з тим, згідно п. 14 цього ж стандарту за відсутності активного ринку визначення справедливої вартості сільськогосподарської продукції здійснюється за:

— останньою ринковою ціною операції з такими активами; ринковими цінами на подібні активи, скоригованими з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей або ступеня завершеності біологічних перетворень активу, для якого визначається справедлива вартість;

— додатковими показниками, які характеризують рівень цін на біологічні активи і сільськогосподарську продукцію.

Якщо активний ринок відсутній, остання ринкова ціна операції з такими активами може бути не зовсім адекватна — так як така операція може бути здійснена, наприклад, рік тому. В такому випадку ціна операції не відобразить реальну ринкову вартість оцінюваного біологічного активу.

При калькуляції собівартості біологічних активів доцільно використовувати попроцесний метод. Він є найрозповсюдженішим та найзручнішим як для галузі рослинництва, оскільки він враховує наявність біологічних активів та сезонний характер виробництва, так і галузі тваринництва, де одночасно одержують побічну та декілька видів супутньої продукції, тому тут важливо правильно розподілити витрати між окремими видами супутньої та побічної продукції.

Вищесказане свідчить про те, що в практиці застосування П(С)БО 30 «Біологічні активи» є дискусійні питання щодо методики обліку біологічних активів. Але однозначно введення П(С)БО 30 «Біологічні активи», який вносить принципово новий підхід до концептуальних основ обліку, контролю і звітності сільськогосподарських підприємств, є пріоритетним напрямом

розвитку бухгалтерського обліку не лише в Україні, а й у світі.

Література

1. План рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291.
2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затв. наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790.
4. *Жук В. М.* Нові методичні засади обліку сільськогосподарської діяльності та проблеми практичного застосування П(С)БО 30 «Біологічні активи». — Облік і фінанси АПК. — 2006. — № 6 — с. 34-42
5. *Щенко Я. П.* Облік біологічних активів та управління витратами сільськогосподарських підприємств // Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи. II Міжнародна наук.-пакт. конф.: Зб. Тез та виступів. — К.: ННЦ ІАЕ, 2006. — 246 с.
6. *Сук Л. К., Сук П. Л.* Облік біологічних активів. — Облік і фінанси АПК. — 2006. — № 6. — С. 128—134.
7. *Огійчук М. Ф.* Формування у бухгалтерському обліку доходів та витрат сільськогосподарської діяльності відповідно до вимог П(С)БО 30 «Біологічні активи» // Облік і фінанси АПК. — 2006. — № 6. — С. 24—34.

М. О. Кошкалда, магістрант,
Полтавська державна аграрна академія

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ОРЕНДИ МАЙНОВИХ ПАІВ

Майновий пай — це право колишнього члена колективного сільськогосподарського підприємства одержати свою частку майна з пайового фонду, що залишився після того, як КСП перетворили на підприємство іншої організаційно-правової форми [1].

Під час реформування колективних сільськогосподарських підприємств їх члени мусили вирішувати, що робити з майновими паями, які їм належали. Звісно більшість хотіла отримати

майновий пай грошима. Новостворені сільськогосподарські підприємства не могли викупити паї у громадян. Тому більшість власників паїв здали в оренду свої майнові паї реорганізованим сільськогосподарським підприємствам.

Оренда основних засобів, які належать фізичним особам — колишнім членам колективних сільськогосподарських підприємств, — є операційною.

Прийняті в операційну оренди основні засоби і нематеріальні активи, крім робочої і продуктивної худоби, зараховуються на позабалансовий рахунок 01 «Орендовані необоротні активи» за балансовою (залишковою) вартістю даних активів в орендодавця, що зазначається в договорі операційної оренди. Аналітичний облік орендованих основних засобів ведеться за кожним об'єктом [2].

Для обліку розрахунків з оренди майнових паїв використовується субрахунок 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками». Нарахування орендної плати відображається за кредитом рахунку 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками» та списується в дебет рахунків:

- 23 «Виробництво» — на суму орендної плати за виробничі необоротні активи, яка прямо включається до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);

- 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» — на суму орендної плати, що відноситься до загальновиробничих, адміністративних та збутових витрат.

Виплата орендної плати грошима відображається за дебетом рахунка 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками» і кредитом рахунка 30 «Каса». Сума нарахованої орендної плати оподатковується на загальних підставах.

При передачі в рахунок орендної плати продукції власного виробництва ця операція відображається наступними записами:

- реалізація продукції, що видається в рахунок орендної плати, відображається за дебетом субрахунка 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» та за кредитом субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції» за цінами, визначеними в договорі або за домовленістю сторін;

- списання собівартості сільськогосподарської продукції відображається за дебетом субрахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» та за кредитом рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» за справедливою вартістю;

- нарахування податку на додану вартість, розрахованого за

цінами, визначеними в договорі або за домовленістю сторін, відображається за дебетом субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції» і кредитом субрахунку 641 «Розрахунки за податками»;

- залік заборгованості за отриману продукцію зобов'язаннями підприємства по орендній платі відображається за дебетом субрахунку 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками» і кредитом субрахунку 377 «Розрахунки з іншими дебіторами».

Якщо договором оренди передбачено, що частина орендної плати акумулюється у орендаря у фонді відтворення орендованих основних засобів, то операції з формування і поповнення цього фонду за рахунок орендної плати відображаються за дебетом субрахунку 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками» і кредитом рахунку 48 «Цільове фінансування і цільове надходження», де відкривається окремий субрахунок «Фонд відтворення орендованих основних засобів». За кредитом цього субрахунку відображаються кошти, отримані як джерело фінансування, за дебетом — суми, використані на відтворення орендованих активів, а також повернення не використаних сум, які виплачуються власниками у разі, якщо відновлювальні роботи не проводились.

Виведення з експлуатації орендованих основних засобів з причини технічної непридатності оформляється актом на списання основних засобів, а відчуження — актом приймання-передачі. На підставі цих актів вибуття орендованих об'єктів відображається по кредиті рахунку 01 «Орендовані необоротні активи». Оприбуткування матеріальних цінностей, отриманих в результаті ліквідації або демонтажу орендованих основних засобів, а також придбання у орендодавця активів відображається за дебетом відповідного рахунку та кредитом рахунку 48 «Цільове фінансування і цільове надходження» субрахунок «Фонд відтворення орендованих основних засобів», якщо це передбачено договором оренди. Всі зобов'язання орендаря перед орендодавцями щодо відновлення і поповнення орендованих основних засобів та з компенсації списаних і відчужених об'єктів узагальнюються і відображаються на рахунок 48 «Цільове фінансування і цільове надходження» субрахунок «Фонд відтворення орендованих основних засобів».

Література

1. Указ Президента «Про заходи щодо забезпечення захисту майнових прав селян у процесі реформування аграрного сектора» від

29.01.2001 р. № 62/2001.

2. «Методичні рекомендації щодо відображення в бухгалтерському обліку операцій з формування власного капіталу та залучення майна колишніх членів колективних підприємств новоствореними сільськогосподарськими підприємствами», затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 02.07.2001 р. № 190.

А. Ю. Кузьміна, студент,
Харківська державна зооветеринарна академія

ЗНАЧЕННЯ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО ОБЛІКУ В АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Методичною основою для створення системи управлінського обліку для сільськогосподарських підприємств можуть бути Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, які затвердженні наказом Міністерства аграрної політики України від 18 травня 2001 р. № 132.

Внутрішньогосподарський облік є інструментом управління діяльністю підприємства, об'єднуючи практично всі функції управління — облік, планування, координацію, контроль, аналіз та прийняття рішень. Він дає можливість отримати інформацію про рух необоротних активів, виробничих запасів, надходження та витрачання грошових коштів, стан дебіторської та кредиторської заборгованості, витрати на виробництво та доходи від усіх видів діяльності, обґрунтувати оперативні, поточні та перспективні управлінські рішення, що приймаються при формуванні виробничої та комерційної політики підприємства [3].

Отже, управлінський облік (внутрішньогосподарський) — є системою обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів в процесі управління підприємством [1].

Ступінь регламентації управлінського обліку залежить від рішення власників та адміністрації підприємства. Дані цього обліку являють собою комерційну таємницю і призначені для незначної кількості працівників управлінського персоналу, що входять до складу підприємства (менеджери, спеціалісти та ін.). Метою і завданням управлінського обліку в аграрних підприємствах є мінімі-

зація витрат на виробництво продукції і отримання максимально можливого рівня рентабельності або окупності капіталу. Об'єктом обліку і звітності є центри відповідальності (виробництва і збуту) за галузевою, територіальною та товарною ознаками. Періодичність звітності залежить від вимог керівництва для прийняття оперативних управлінських рішень (щоденна, щотижнева, подекадна, щомісячна). Щодо ступеню точності інформації — багато приблизних оцінок і розрахунків. Ступенем відповідальності за помилки в обліку можуть бути зауваження або догана від керівництва підприємствах [2].

Для досягнення мети і розв'язання поставлених завдань перед підприємством необхідно децентралізувати контроль за формуванням собівартості. Прямі витрати на виробництво повинні плануватися і контролюватися центрами витрат і відповідальними особами, а непрямі витрати — начальниками відділків і служб. Внутрішньогосподарський облік знаходиться в тісному взаємозв'язку з калькуляцією собівартості продукції. Сума витрат розраховується на одиницю продукції, тому при визначенні фактичної собівартості слід порівнювати їх з нормативною, а в разі відхилень визначати фактори, якими вони обумовлені, що дасть змогу уникати деяких витрат в майбутньому [4].

Література

1. Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (зі змінами і доповненнями).
2. *Лишилєнко О. В.* Бухгалтерський управлінський облік. Навчальний посібник. — К.: Центр навчальної літератури, 2004. — 254 с.
3. *Плаксієнко В. Я., Пісьмаченко Л. М., Рябий Є. І.* Бухгалтерський облік у сільському господарстві України. Підручник / За заг. ред. В. Я. Плаксієнка. — К.: Центр начальної літератури, 2005. — 490 с.
4. Формування ринкової економіки: Зб. Наук. Праць. — Ф 79, Спец. вип.: Удосконалення економічної роботи на сільськогосподарських підприємствах в умовах перехідної економіки. — К.: КНЕУ, 2003. — С. 523—524.

А. М. Левченко, магістрант,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА

Фінансовий результат є узагальнюючим показником, який характеризує ефективність діяльності суб'єкта господарювання. У фінансових результатах знаходять пряме відображення всі аспекти діяльності підприємства: рівень використання виробничих засобів, трудових, матеріальних і фінансових ресурсів; особливості технології та організації виробництва; собівартість реалізованої продукції; продуктивність праці; державне регулювання розвитку цієї галузі тощо. Тому, однією з актуальних задач, яка постає перед керівниками підприємств, бухгалтерами та науковцями, є розробка методів ефективного управління формуванням та використанням фінансових результатів в процесі господарської діяльності.

Дослідження проблем обліку і аналізу фінансових результатів представлені в працях таких відомих вітчизняних вчених-економістів, як: Бутинець Ф. Ф., Голов С. Ф., Завгородній В. П., Костюченко В. М., Кужельний М. В., Пушкар М. С., Сопко В. В., Чумаченко М. Г. Аналіз результатів досліджень вітчизняних вчених-економістів свідчить, що теоретичні та практичні розробки щодо обліку та аналізу фінансових результатів мають сучасний характер та відображають ґрунтовне розуміння проблем, пов'язаних з трансформацією вітчизняної системи обліку. Поряд з цим, важливі аспекти теорії і практики обліку формування фінансових результатів, потребують проведення подальших досліджень та розробок у напрямку їх удосконалення. До них слід віднести: відсутність єдиного підходу до відображення в обліку формування фінансових результатів; оптимізацію обліку фінансових результатів як важливого джерела інформації для прийняття управлінських рішень. В той же час залишаються не визначені окремі питання.

Метою дослідження є вивчення методики відображення в обліку фінансових результатів підприємства та визначення основних напрямів використання позитивного фінансового результату підприємства та пошук шляхів удосконалення відображення в обліку результатів діяльності підприємства.

Фінансовий результат господарювання підприємства характеризує його операційну, фінансову, інвестиційну і надзвичайну діяльність та служить основним критерієм для вибору структури та обсягу виробництва продукції, сценаріїв бюджету, програм оптимізації витрат, інвестиційних проєктів, фінансових вкладень тощо.

Отже, категорія фінансового результату завжди була і є постійним об'єктом економічної теорії. Протягом ряду сторіч не припиняються суперечки про економічну сутність прибутку (збитку). Економісти різних епох пов'язують категорію «прибуток» з категорією доходу, капіталу, відсотка, помірності, чекання, ризиком, невизначеністю і багатьма іншими.

В сучасному розумінні економічної теорії прибуток є головною метою та основним стимулом розвитку підприємницької діяльності, адже саме він являє собою показник, що характеризує винагороду підприємця за понесений ризик та здійснені нововведення — чистий дохід на авансований капітал, і арифметично становить позитивну різницю між сукупними доходами, отриманими від різних видів господарської діяльності та затратами підприємства, що були понесені в процесі її здійснення. Якщо ж при співставленні сукупних доходів з витратами підприємства останні мають більше значення, то результатом діяльності суб'єкта господарювання є збиток [1].

У бухгалтерському обліку для визначення фінансового результату діяльності підприємства за звітний період необхідно порівняти доходи звітного періоду і витрати, понесені для одержання цих доходів. Для цього необхідно дотримуватися принципів визнання доходів і витрат, а саме: нарахування, відповідності, періодичності [2].

Через виняткову важливість фінансового результату в господарських відносинах вчені сьогодення вивчають порядок формування та відображення в обліку фінансових результатів.

Пасенко В. В. з метою достовірного формування фінансових результатів у сільськогосподарських підприємствах залежно від видів діяльності пропонує ввести до рахунка 79 «Фінансові результати» субрахунок 795 «Фінансовий результат звітного періоду». Субрахунок призначається для узагальнення інформації про фінансові результати, відображеної на субрахунках 791, 792, 793, 794, є базою нарахування податку на прибуток за даними бухгалтерського обліку та визначення фінансових результатів — чистого прибутку (чистого збитку) за звітний період.

Автором пропонується визначити таку характеристику і призначення субрахунку 795: на субрахунок 795 «Фінансовий результат звітного періоду» визначається чистий прибуток (чистий збиток) від звичайної діяльності та надзвичайних подій за звітний період. За кредитом субрахунку відображається в порядку закриття рахунків сума кредитових залишків на субрахунках 791, 792, 793, 794, за дебетом — сума дебетових залишків на субра-

хунках 791, 792, 793, 794 та сума нарахованого податку на прибуток від звичайної діяльності — дебетове сальдо субрахунку 981 «Податок на прибуток від звичайної діяльності». Сальдо по субрахунку 795 при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (збитки)» [4].

Вважаємо, що введення субрахунку 795 «Фінансовий результат звітного періоду» сприяє достовірному відображенню в обліку процесу формування інформації про фінансові результати за звітний період.

Сучасна методика розподілу прибутку підприємств передбачає розподіл прибутку між підприємством і державою та використання чистого прибутку на власні цілі підприємства, що виступає реальним стимулом для господарської діяльності підприємства. З метою забезпечення ефективного розподілу прибутку між підприємством та державою доцільним є запровадження регресивної системи оподаткування прибутку, що обумовить потребу удосконалення обліку і аналізу для управління формуванням фінансовими результатами [5].

Отже, розглянувши трактування прибутку в економічній теорії та бухгалтерському обліку, слід зазначити, що бухгалтерський прибуток визначають як різницю між доходами і поточними явними витратами, відображеними в системі бухгалтерських рахунків. Економічний прибуток відрізняється від бухгалтерського тим, що в розрахунку його величини враховують не лише явні витрати, а й неявні, не відображені в бухгалтерському обліку (наприклад, витрати на утримання основних засобів, що належать власнику фірми).

Дослідивши методику формування фінансових результатів, яку пропонують різні автори, ми вважаємо за доцільне використовувати методику, за якою доходи звітного періоду порівнюються з витратами звітного періоду. Відобразити інформацію в бухгалтерському обліку про фінансові результати слід на рахунку 79 «Фінансові результати», субрахунку 795 «Фінансовий результат звітного періоду».

Література

1. Уткіна Н. В. Економічний зміст фінансового результату підприємства: історичний аспект // Становлення та розвиток обліку, контролю і аналізу в Україні: Тези доповідей міжн. наук. конф. 16-17 березня 2006 р. / відп. за вип.. В. Г. Лінник. — К.: КНЕУ, 2006. — 496 с.
2. Голов С. Ф., Костюченко В. М., Кравченко І. Ю., Ямборко Г. А. Фінансовий облік: підручник. — К.: Лібра, 2005. — 976 с.

3. *Ткаченко Н. М.* Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: підручник для студ. / Н.М. Ткаченко. — К.: А.С.К., 2002. — 784 с.

4. *Пасенко В. В.* Формування фінансових результатів підприємств: теорія і практика. // Методика обліку, аналізу і аудиту в контексті світової та вітчизняної практики її вдосконалення: М-ли Всеукр. науково-практ. конфер. студ. та молодих вчених 27-28 квітня / ред. В. С. Савчук. — К.: КНЕУ, 2005. — 292 с.

5. *Клоченок Л. В.* Самофінансування і розподіл прибутку підприємств // Економіка і підприємництво: стан та перспективи: зб. наук. праць / ред. А.А. Мазаракі. — К.: КНЕУ, 2001. — 394 с.

6. *Пушкар М. С.* Фінансовий облік: Підручник. — Тернопіль: Карт-Бланш, 2002. — 628 с.

О. А. Макарчук, магістрант,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»

АНАЛІЗ ВИРОБНИЦТВА ТА СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ МОЛОКОПЕРЕРОБНИХ ПІДПРИЄМСТВ

За станом виробничо-технічної бази, структурою, техніко-економічними показниками й розвитком інфраструктури харчова промисловість України значно відстає від економічно розвинених країн, особливо щодо комплексної переробки сировини, механізації і автоматизації виробничих процесів, а також фасування та упаковки продукції. Це спричинено цілим рядом факторів.

В умовах ринкової економіки особливо важливу роль у процесі управління підприємством відіграє правильне визначення собівартості продукції, оскільки це в подальшому має вплив на рентабельність підприємства шляхом правильного ціноутворення.

Метою дослідження є проведення аналізу прибутку від реалізації продукції молокопереробних підприємств та виявлення резервів його підвищення (табл.1).

Спочатку ми проведемо дослідження прибутку за класичною формулою:

$$П = К \cdot (Ц - С),$$

де П — прибуток;

К — кількість продукції;

Ц — ціна реалізації;

С — собівартість одиниці продукції;

Якщо застосувати цей метод визначення прибутку ми отримаємо запланований прибуток у розмірі:

$$\Pi = 30 (1330 - 1135,08) = 5847,6 \text{ грн.},$$

а фактичний — $\Pi' = 30,1 (1333,63 - 1114,22) = 6604,24$ грн.

Потім визначаємо вплив окремих факторів на величину прибутку:

— вплив зміни обсягів виробництва молока на прибуток:

$$\Delta\Pi(K) = \Delta K \cdot (C - C) = 0,1 \cdot (1330 - 1135,08) = 19,49 \text{ грн.};$$

— вплив зміни середньої ціни молока на прибуток:

$$\Delta\Pi(C) = K' \cdot \Delta C = 30,1 \cdot 3,63 = 109,26 \text{ грн.};$$

— вплив зміни собівартості одиниці продукції на прибуток:

$$\Delta\Pi(C) = K' \cdot \Delta C = 627,88 \text{ грн.}$$

Зростання обсягу виробництва продукції призводить до зростання загальної суми витрат, проте собівартість одиниці продукції знижується, адже при цьому зростає сума змінних витрат, а сума постійних витрат не змінюється. Тому вважається, що в умовах ринкових відносин доцільно для аналізу поведінки витрат ресурсів залежно від зміни обсягу виробництва використовувати систему «директ-костінг» та розподілити витрати на змінні та постійні.

На практиці не існує загальноприйнятої обов'язкової методики поділу витрат на постійні та змінні.

До постійних відносять такі витрати, величина яких не змінюється зі зміною обсягу виробництва: витрати на утримання та ремонт необоротних активів, загальновиробничі витрати.

У такому випадку показник прибутку від реалізації одиниці продукції розраховується за наступною формулою:

$$\Pi = K \cdot (C - 3B) - PB,$$

де 3B — сума змінних витрат в розрахунку на одиницю продукції;

PB — сума постійних витрат підприємства;

Ц — середня ціна на продукцію;

K — обсяг товарної продукції.

Плановий прибуток становить:

$$\Pi = K \cdot (C - 3B) - PB = 30 (1330 - 780) - 10652,3 = 5847,7 \text{ грн.}$$

Фактичний прибуток становить:

$$\Pi' = K (\text{Ц} - \text{ЗВ}) - \text{ПВ} = 30,1(1333,63 - 761,36) - 10621 = 6604,33 \text{ грн.}$$

Знаходимо умовні підставні показники прибутку від реалізації молока жирності 2,5 %:

$$\Pi^I = K' (\text{Ц}^0 - \text{ЗВ}^0) - \text{ПВ}^0 = 30,1(1330-780) - 10652 = 5902,7 \text{ грн.}$$

$$\Pi^{II} = K' (\text{Ц}' - \text{ЗВ}^0) - \text{ПВ}^0 = 30,1(1333,63-780) - 10652 = 6011,96 \text{ грн.}$$

$$\Pi^{III} = K' (\text{Ц}' - \text{ЗВ}') - \text{ПВ}^0 = 30,1(1333,63-761,36) - 10652 = 6573,03 \text{ грн.}$$

Визначимо вплив окремих факторів на прибуток від реалізації молока жирності 2,5 % :

вплив зміни обсягів виробництва молока на прибуток:

$$\Delta\Pi (K) = \Pi^I - \Pi^0 = 5902,7 - 5847,7 = 55 \text{ грн.}$$

вплив зміни середньої реалізаційної ціни молока на прибуток:

$$\Delta\Pi (\text{Ц}) = \Pi^{II} - \Pi^I = 6011,96 - 5902,7 = 109,26 \text{ грн.}$$

вплив відхилення змінних витрат на одиницю продукції на прибуток:

$$\Delta\Pi (\text{ЗВ}) = \Pi^{III} - \Pi^{II} = 6573,03 - 6011,96 = 561,07 \text{ грн.}$$

вплив зміни постійних витрат на прибуток:

$$\Delta\Pi (\text{ПВ}) = \Pi' - \Pi^{III} = 6604,33 - 6573,03 = 31,3 \text{ грн.}$$

Отже, виходячи з нашого дослідження ми бачимо, що застосовуючи різні формули, як першу, яка не передбачає розподілу витрат на постійні та змінні, так і другу, яка передбачає розподіл витрат, ми отримуємо різний вплив факторів

Таблиця 1

**ДОСЛІДЖЕННЯ ПРИБУТКУ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ МОЛОКА
(в розрахунку на 1 тону продукції молока жирності 2,5 %)**

№ з/п	Показники	Ум. поз.	План	Факт	Відхилення, +/-
1.	Обсяг товарної продукції, т	К	30	30,1	+0,1
2.	Середня ціна за 1 т продукції, грн	Ц	1330	1333,63	+3,63
3.	Повна собівартість 1т продукції, грн	С	1135,08	1114,22	+20,86
4.	Змінні витрати на одиницю продукції, грн	ЗВ	780	761,36	+18,64
	у тому числі:				

	сировина		623,3	605,37	+17,93
	допоміжні матеріали		2,5	2,66	-0,16
	заробітна плата основних працівників		22,00	22,05	-0,05
	відрахування на соціальні заходи		8,5	8,83	-0,33
	транспортування		74,00	73,53	+0,47
	фінансові витрати		28,00	27,22	+0,78
	інші витрати		21,70	21,7	+0,03
5.	Сума постійних витрат, грн	ПВ	10652,3	10621	+31,3
	у тому числі:				
	утримання обладнання		830	810,3	+19,7
	загальновиробничі витрати		1730	1731,3	-1,3
	опалення та електроенергія		490	495,9	-5,9

Закінчення табл. 1

№ з/п	Показники	Ум. поз.	План	Факт	Відхилення, +/-
	охолодження		520,2	511,5	+8,7
	адміністративні витрати		721,9	722,5	-0,6
	витрати на збут		4850	4842,6	+7,4
	фінансові витрати		839	838,5	+0,5
	інші витрати		671,2	668,4	-0,1
6.	Прибуток від реалізації продукції, грн.	П	5847,7	6604,33	+756,63

Так, зокрема, чітко спостерігається різниця між впливом кількості продукції на формування прибутку за першою (19,49 грн) та другою (55 грн) формулами. Ми вважаємо, що при аналізі впливу цього фактору на прибуток не виправдано занижується вплив обсягу виробництва на формування прибутку. Тому ми пропонуємо все ж таки застосовувати формулу, при розрахунку прибутку, яка передбачає розподіл витрат на змінні та постійні. Аналіз за таких умов буде більш точним, що в свою чергу дасть змогу приймати більш точні і економічно обґрунтовані управлінські рішення.

Література

1. *Болюх М. А., Горбаток М. І.* Аналіз факторів конкурентоспроможності продукції//Удосконалення обліку та аналізу господарської діяльності на основі впровадження нових положень (стандартів) бухгалтерського обліку в Україні: Тези доповідей міжн.наук.-практ. конф. — К.: КНЕУ, 2000. — 180 с.

2. *Шевченко Ю. А.* Аналіз прибутку від реалізації продукції тваринництва// Трансформація курсу «Економічний аналіз діяльності підприємства»: Тези доповідей міжнар. наук.-метод. конф. 16—17 трав. 2002 р.

3. *З.Болюх М. А., Горбаток М. І., Іваненко В. М.* Стратегічний аналіз собівартості продукції // Трансформація курсу «Економічний аналіз діяльності підприємства»: Тези доповідей міжнар. наук.-метод. конф. 16-17 трав. 2002 р.

АВТОМАТИЗАЦІЯ ЯК ПЕРСПЕКТИВА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ В АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Ринкова економіка створює передумови для використання облікової інформації і підвищення її ролі в прийнятті управлінських рішень. Ефективна підприємницька діяльність може відбуватися лише за умови добре організованого бухгалтерського обліку. Бухгалтер замість пасивного реєстратора подій і фактів стає активним учасником досягнення мети, яка поставлена перед підприємством. Це потребує нового підходу до бухгалтерського обліку з урахуванням світового досвіду.

За умов впровадження і використання сучасної техніки в бухгалтерському обліку, у зв'язку з появою різноманітних програмних продуктів для автоматизованого бухгалтерського обліку докорінні зміни відбуваються в техніці збирання, реєстрації та опрацюванням облікової інформації. Щоб удосконалити систему бухгалтерського обліку на майже всіх рівнях діяльності треба її комп'ютеризувати. Застосування комп'ютерів вносить значні зміни в організацію документування: по-перше, у використанні електронних носіїв інформації первинних документів; по-друге, в автоматизованому складанні первинних документів.

Мікроелектроніка, обчислювальна техніка, приладобудування, вся індустрія інформатики, яка є каталізатором сучасного науково-технічного прогресу, справляє значний вплив на ефективність праці в різних сферах управління аграрним господарством. Природно, що при веденні бухгалтерського обліку існує об'єктивна необхідність використання сучасних обчислювальних машин і систем для підвищення оперативності обліку, поліпшення його якості, механізації та автоматизації трудомістких облікових операцій.

Комплексна механізація передбачає автоматизоване ведення всіх розділів бухгалтерського обліку та одержання оборотних відомостей по синтетичних рахунках і є найбільш ефективною.

До основних принципів побудови таблично-автоматизованої форми обліку належать:

- інтеграція вхідних даних для ведення оперативного, бухгалтерського та статистичного обліку;
- уніфікація і типізація форм первинних документів на основі єдиних затверджених форм документації;

- механізація та автоматизація процесів збирання, реєстрації і передачі даних первинного обліку;
 - системний контроль достовірності і обґрунтованості відображення в обліку господарських операцій;
 - автоматизація розрахунків на основі широкого використання нормативно-довідкової інформації;
 - створення і ведення єдиної бази облікових даних і системи управління нею;
 - автоматизація процесів одержання реєстрів обліку, форм звітності і економічного аналізу;
 - комбіноване зберігання облікових даних з використанням паперових і магнітних носіїв.
- Виходячи з цього автоматизація обліку аграрних підприємств є актуальною потребою сьогодення.

Література

1. Організація бухгалтерського обліку. Навчальний посібник для студентів вузів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» / Ф. Ф. Бутинець, О. В. Олійник, М. М. Шигун; 2-ге вид., доп. і перероб. — Житомир: ЖІТІ, 2001. — 576 с.
2. *Сопко В., Завгородній В.* Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: Підручник. — К.: КНЕУ, 2000. — 260 с.

О. В. Мороз, магістрант,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»

ОРГАНІЗАЦІЯ БЕЗГОТІВКОВОГО ОБІГУ ГРОШОВИХ КОШТІВ НА РАХУНКАХ У БАНКУ В НАЦІОНАЛЬНІЙ ВАЛЮТІ

В своїй діяльності підприємства вступають у взаємовідносини з іншими суб'єктами господарської діяльності: постачальниками матеріалів, підрядниками, покупцями продукції, замовниками і знаходиться з ними в розрахункових відносинах. Чітка організація розрахункових операцій показує безпосередній вплив на прискорення оборотності оборотних засобів, своєчасне надходження грошових коштів.

На сучасному етапі, коли у більшості підприємств грошових активів не вистачає, здатність підприємства виживати напряму

залежить від уміння управляти грошовими коштами. Але цей вид активів є найобмеженішим в сучасних умовах і управління ним безпосередньо впливає на розвиток підприємства та формування кінцевих результатів його господарської діяльності. Тому грошові активи потребують посиленої уваги до себе з боку керівних органів підприємства.

Останнім часом з'явилося багато публікацій, присвячених обліку грошових коштів на рахунках у банку. Питанню організації і методики обліку грошових коштів була приділена значна увага багатьма науковцями як вітчизняними, так і зарубіжними: Голови С. Ф., Горелкіним В. Г., Нідлзом Б., Соловієм М. М., Сопко В. В., Ткаченко Н. М., Швецем В. Г. та ін.

Загальні правила, форми і стандарти безготівкових розрахунків для підприємств усіх форм власності, які проходять через банки, встановлені Інструкцією «Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті».

Найпоширенішими з них є: платіжні доручення, платіжні вимоги-доручення, об'яви про внесення готівки, грошові чеки, розрахункові чеки, заяви на виставлення аккредитиву [1].

Кожна з форм безготівкових розрахунків має свої переваги і недоліки.

Розрахунки платіжними дорученнями завжди прості, зручні і забезпечують швидке здійснення платежу. Але, вони мають і недолік — не гарантують платіж постачальнику. Щоб подолати цей недолік у практиці використовуються розрахунки акцептованими банком платіжними дорученнями. Також в останній час дуже широко стала використовуватися попередня оплата поставок. Але ці міри вигідні для постачальників і ставлять в тяжкий фінансовий стан платників, так як з обороту завчасно відвертаються обігові кошти [4].

В Україні, на відміну від зарубіжних країн, дуже слабо використовуються розрахунки чеками. Чекова форма забезпечує контроль платника за товарною угодою і дозволяє максимально приблизити платіж до моменту одержання товару, прискорити обіговість коштів у розрахунках. Також чекова форма розрахунків має перевагу — простота розрахунків. Використання цієї форми вигідне як для постачальника, так і для покупця, але для останнього інколи не вигідне, оскільки пов'язане з резервуванням коштів для покриття чеків. Цей недолік можна усунути у випадку надання чекової книжки без попереднього депонування грошей під гарантію банку [4].

Прогрес не тільки сприяє розвитку високих технологій, а й спонукує бухгалтерський облік відповідати їм. Пластикові карт-

ки, що міцно увійшли у повсякденне життя, стають невід'ємним атрибутом господарської діяльності підприємств.

Спектр застосування корпоративних платіжних карток на підприємствах останнім часом значно розширився. Вони вже перестали бути ексклюзивним засобом оплати праці керівного складу і дедалі частіше використовуються для безготівкової оплати витрат на відрядження, накладних та інших господарських витрат. Такі електронні засоби оплати передбачають і відповідний підхід до організації обліку операцій, що здійснюються з їх допомогою.

Компанія має можливість відкривати декілька карток до загального корпоративного рахунку. Держатель корпоративної пластикової картки може у будь-який час поїхати у відрядження, розрахуватися такою картокою за готель, квитки і т.д., не витрачаючи час на отримання підзвітних коштів на відрядження. При цьому можна оперативно поповнювати рахунок, наприклад, у разі непередбачених витрат або продовження відрядження [5].

Взявши корпоративну банківську платіжну картку у банку, її відображають за фактичною вартістю придбання і сумою незниженого залишку на картрахунку (якщо такий є) в обліку підприємства. Для цього використовують позабалансовий рахунок 08 «Бланки суворой звітності». Бажано до нього відкрити окремий субрахунок 081 «Корпоративні картки». Потім проводиться перерахування коштів на корпоративний рахунок (дебет 313 кредит 311). Після того як кошти перераховані, підприємство оплачує банку послуги за емісію корпоративної картки. Коли закінчиться строк експлуатації картки (якщо підприємство переходить на обслуговування до іншого банку, відмовляється від використання корпоративної картки у господарській діяльності, минає строк її дії, ліквідується тощо), підприємство поверне картку до банку і покаже дану операцію вже за кредитом субрахунка 081.

Отримуючи щомісячні виписки, компанія може не лише з максимальною точністю простежити витрати корпоративних коштів співробітниками, а й мати зручний у використанні матеріал для аналізу і планування типових витрат у майбутньому [1].

Можна сказати, що використання корпоративних карток дає змогу істотно скоротити витрати на комісії банку за видачу готівки з поточного рахунку підприємства; підвищити швидкість розрахунків та отримання оплачених товарів; спростити бухгалтерський облік витрат корпоративного характеру та підвищити безпеку розрахунків.

Відповідно до Плану рахунків та Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [3] для обліку грошових потоків на рахунках в банку призначені рахунки класу 3 «Кошти, розрахунки та інші активи». Для бухгалтерського обліку наявності та руху грошових коштів на поточному рахунку в національній валюті призначений субрахунок 311 «Поточні рахунки в національній валюті». Операції за дебетом нагромаджуються у відомості № 2, а за кредитом рахунка 311 — в журналі-ордері № 2. Регістром аналітичного обліку на поточному рахунку є виписка банку. В Україні виписка складається за кожний день, у якому відбувається рух коштів, а в зарубіжних країнах — за місяць. У ній реєструються всі операції з надходження та списання коштів з поточного рахунка та показується їх залишок на початок і кінець дня, в зарубіжних країнах, відповідно, — за місяць. До виписки додаються розрахунково-платіжні документи, на підставі яких проведено операції.

Після одержання виписки головний бухгалтер перевіряє правильність і достовірність здійснених операцій. У випадку виявлення помилок протягом 10 днів повідомляє про це установу банку.

Таким чином, правильна побудова організації обліку грошових коштів на рахунку в банку дозволяє забезпечити інформацію про їх наявність, цілеспрямованість використання та контроль за збереженням.

З кожним роком відбувається вдосконалення системи безготівкового обігу: з'являються нові форми розрахунків, оновлюються старі. Широкого розповсюдження в системі розрахунків набувають корпоративні картки. Цей продукт є цікавим і для великих компаній, і для малих підприємств, адже дозволяє спростити облік витрат підприємства, зокрема, на відрядження в Україні та за кордоном, представницькі витрати, закупівлю товарів для власних потреб підприємства.

Література

1. Положення «Про порядок емісії платіжних карток і здійснення операцій з їх застосуванням», затверджена НБУ від 27 серпня 2001 року № 367.

2. Інструкція «Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті», затверджена НБУ № 135 від 29 березня 2001 року.

3. Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена Міністерством фінансів України від 30.11.1998 р.

4. *Потапенко Ю. М.* Переваги та недоліки безготівкових розрахунків // Дебет-Кредит. — № 19. — 2007. — С. 26—28.

5. *Бузань В. В.* Корпоративні картки: розкіш чи необхідність // Молодь і підприємництво. — № 16. — 2007. — С. 6—10.

Н. Ю. Муска, магістрант,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ ТА ПІДРЯДНИКАМИ НА МОЛОКОПЕРЕРОБНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ

В умовах ринкових відносин, підвищення ризику бізнесової діяльності, економічної та фінансової нестабільності підприємств особливої гостроти набуває процес взаєморозрахунків з різними дебіторами та кредиторами. Низький рівень фінансового стану підприємств, відсутність необхідної маси валютних коштів, жорсткі штрафні санкції, а з цим і поглиблення кризи взаємних платежів потребує від бухгалтерського обліку суттєвого посилення його контрольних та аналітичних функцій, що і обумовлює значимість і актуальність обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками.

Розрахунки між підприємствами і організаціями — це одна з необхідних складових розширеного відтворення виробництва. Вони опосередковують розподіл і перерозподіл суспільного продукту, перехід його з товарної форми в грошову і навпаки. Розрахунки ґрунтуються на економічній базі кругообігу коштів у процесі виробництва і є суспільним визнанням того, що підприємство — виробник тієї чи іншої продукції — виконало свої виробничі зобов'язання.

У сучасній ринковій економіці одним з найбільш складних і суперечливих питань обліку є облік дебіторсько-кредиторської заборгованості, що пов'язано з існуванням проблеми неплатежів.

Згідно з П(С)БО 2 «Баланс» зобов'язання — заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення

якої, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють в собі економічні вигоди.

Сучасна економіка побудована так, що підприємець повинен постійно вести розрахунки з різними юридичними та фізичними особами. Процес постачання є невід'ємною ланкою кругообігу засобів.

На цій стадії кругообігу виникають різноманітні розрахункові відносини з постачальниками та підрядниками, а також кредиторська (якщо товар отриманий, але ще не оплачений замовником) і дебіторська (товар оплачений, але не отриманий на склад замовника) заборгованості.

Основними завданнями обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками є: 1) дотримання чинного законодавства та порядку розрахункових відносин; 2) своєчасне здійснення розрахунків і запобігання випадкам прострочення сум дебіторської і кредиторської заборгованостей; 3) контроль за дотриманням розрахункової дисципліни; 4) інформація керівництва підприємства для своєчасного і правильного прийняття управлінських рішень.

У значній мірі кредиторська заборгованість виникає через розрахунки з постачальниками та підрядниками, то саме її аналізу слід приділити значну увагу.

Як свідчить практика, в зобов'язаннях ДП «Лакталіс-Україна» значну частку займає кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги, що пов'язана саме зі специфікою діяльності підприємства (рис. 1).

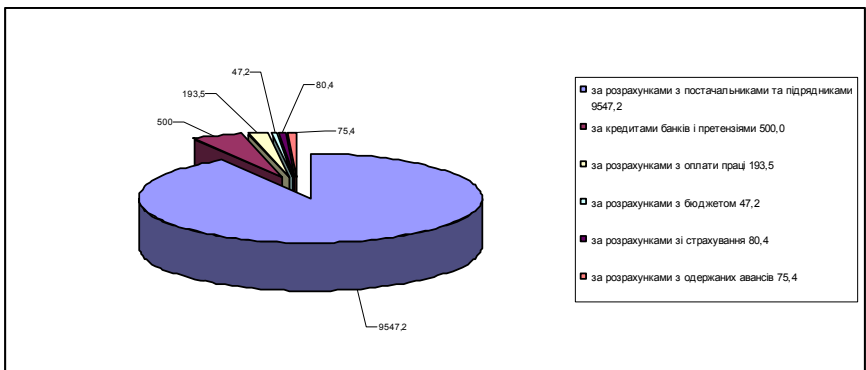


Рис. 1. Структура кредиторської заборгованості за її видами станом на початок 2007 року

В Україні в 2007 році «Лакталіс-Україна» займає провідне місце серед основних виробників кисломолочної продукції (рис. 2).

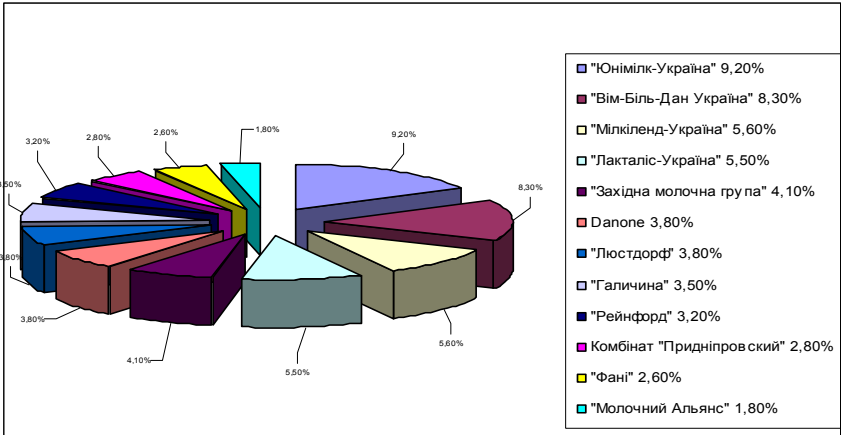


Рис. 2. Структура виробництва кисломолочної продукції в Україні за основними виробниками в 2007 році

Загальна позитивна тенденція динаміки кредиторської заборгованості перед постачальниками в ДП «Лакталіс-Україна» пояснюється саме своєчасністю розрахунків з клієнтами. Проте, збільшення заборгованості у 2007 р. можна віднести на рахунок зростання цін за придбані товарно-матеріальні цінності та послуги (рис. 3).

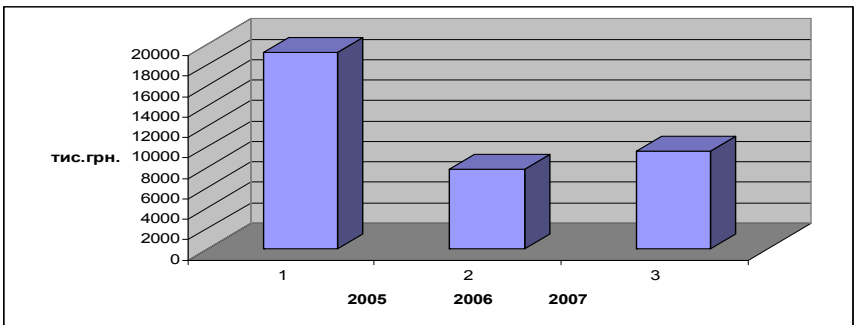


Рис. 3. Динаміка кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги на ДП «Лакталіс-Україна» в 2005—2007 роках

Отже, серед передумов нормалізованих та ефективних взаємовідносин підприємства з його контрагентами значне місце посідає раціональна організація бухгалтерського обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками.

Література

1. *Бутинець Ф. Ф.* Бухгалтерський і фінансовий облік. Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищ. навч. закл. — 6-те видання, доп. і перероб. — Житомир: ПП «Рута», 2005. — 756 с.
2. *Голов С. Ф., Костюченко В. М., Кравченко І. Ю.* Фінансовий облік: Підручник. — К.: Лібра, 2005. — 976 с.
3. *Коблянська О. І.* Фінансовий облік: Навч. пос. — К.: Знання, 2004. — 473 с.
4. *Сурніна К. С.* Зобов'язання і кредиторська заборгованість, проблеми термінології і класифікації // Економіка: проблеми теорії та практики. Міжвузівський зб. наук. праць Дніпропетровського національного університету. Вип. 42. — Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. — С. 56—61.
5. *Сук Л. К.* Бухгалтерія в сільському господарстві. — 2001. — № 17.

С. А. Нікілін, магістрант,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»

ПОРЯДОК ОЦІНКИ ВНЕСКІВ ДО СТАТУТНОГО КАПІТАЛУ В ТОВАРИСТВАХ З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ

В сучасних ринкових умовах проведення експертної оцінки внесків у вигляді майна та майнових прав у статутний капітал товариств, що створюються, є обов'язковим. Тому вивчення особливостей встановлення вартості внесків, її документальне оформлення та відображення в обліку є актуальним на сьогоднішній день.

Порядок оцінки майна регулює Закон України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні», в якому визначено всі основні положення про діяльність професійних оцінювачів та проведення експертної оцінки на Україні.

Оцінка майна та майнових прав — це процес визначення їх вартості на дату оцінки. Майном, яке може оцінюватись, вважаються об'єкти в матеріальній формі, в тому числі земельні ділянки, будівлі та споруди, машини, обладнання, транспортні засоби, цінні папери, нематеріальні активи, в тому числі об'єкти права інтелектуальної власності.

Оцінка внесків може проводитися незалежними експертами, в разі, якщо засновники не дійшли згоди щодо вартості майна (майнових прав), що вноситься до статутного капіталу.

Згідно ст. 5 Закону про оцінку майна суб'єктами оціночної діяльності:

1) суб'єкти господарювання, зареєстровані в установленому законодавством порядку, фізичні особи — суб'єкти підприємницької діяльності, а також юридичні особи незалежно від їх організаційно правової форми, в складі яких працює хоча б один оцінювач і який отримав сертифікат суб'єкта оціночної діяльності;

2) органи державної влади та органи місцевого самоврядування, які отримали повноваження на здійснення оціночної діяльності.

Порядок дій сторін при проведенні експертної оцінки можна описати таким чином:

1. Замовник визначає, яке саме майно (майнові права) і для чого він хоче оцінити.

2. Замовник вибирає оцінювача, орієнтуючись на його кваліфікацію, вартість послуг, строки виконання.

3. Замовник направляє листа-заявку оцінювачу з проханням про виконання оціночних робіт, в якому вказує, що саме є об'єктом оцінки, для яких цілей проводиться оцінка, базу оцінки.

4. Сторони погоджують порядок, строки та вартість виконання робіт та укладають договір на виконання експертної оцінки.

5. Оцінювач бере в замовника всі необхідні документи, які необхідні для оцінки.

6. Оцінювач виконує експертну оцінку. Результати оцінки оформляються у вигляді звіту, який передається замовнику.

7. Виконання робіт за договором фіксується актом прийому виконаних робіт.

Відповідно до міжнародних та національних стандартів бухгалтерського обліку оцінка проводиться з застосуванням ринкового, витратного та прибуткового методів.

Сутність витратного методу полягає в тому, що вартість об'єкта, що оцінюється, не повинна перевищувати сумарних витрат на заміну його новим об'єктом, тобто вартості заміщення.

В рамках прибуткового методу аналізується здатність об'єкта оцінки приносити прибуток і таким чином перетворювати майбутній прибуток у показник його теперішньої вартості.

Ринковий підхід базується на порівнянні ринкової вартості подібного об'єкта з вартістю об'єкта, що оцінюється.

Залежно від виду майна (майнових прав) що оцінюється, характерних особливостей об'єкта, експерт приймає рішення про те, з використанням яких підходів буде здійснена оцінка. Проведення експертної оцінки з використанням декількох підходів дає можливість отримати реальну ринкову вартість.

Експертна оцінка також може застосовуватися у випадку виходу засновника з товариства з обмеженою відповідальністю. Так, ст. 54 «Закону про господарські товариства встановлено, що при виході засновника з товариства» з обмеженою відповідальністю, йому виплачується вартість частини майна товариства, пропорційна його частці у статутному капіталі.

Література

1. Закон України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» від 12.07.2001 р. № 2658-III.
2. *Єфімов О.* Статутний фонд товариства з обмеженою відповідальністю: проблеми права та бухгалтерського обліку. — Вісник податкової служби України. — 1999. — № 3. — С. 44—45.
3. *Іванов В.* Бухгалтерський облік формування та руху статутного капіталу / Все про бухгалтерський облік. — 2000. — № 43. — С. 3—7.
4. *Кирилов С.* Статутний фонд з 1 січня 2004 року/ Податки та бухгалтерський облік. — 2003. — № 101 (659). — С. 40.
5. *Кушина Е.* Учет взносов в уставной фонд (примеры) / (Бухгалтерия (приложение к газете «Бизнес»)) — 2002. — № 42. — С. 41—44.
6. *Мних Є.* Бухгалтерський і податковий облік внесків до статутного капіталу «Баланс» — 2000. — с. 39—40.

О. В. Олійник, магістрант,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»

УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОПЛАТИ ПРАЦІ В УКРАЇНІ

В умовах переходу України до ринкової економіки і водночас в умовах економічної кризи, спаду виробництва, зниження продуктивності праці, звільнення з виробництв значної кількості працівників відбуваються значні зміни в організації праці та її оплати. Тому проблема організації оплати праці, безумовно, є однією із ключових у сучасній українській економіці, оскільки заробітна плата, будучи традиційним стимулом мотивації праці, безпосередньо впливає на темпи росту продуктивності праці та стимулює підвищення кваліфікації працівників.

Дослідженню заробітної плати приділялась значна увага в радянській правовій науці. Окремі питання винагороди за працю знайшли своє відображення в працях таких визначних дослідників, як М. Г. Александров, М. Й. Бару, А. Д. Зайкін, С. С. Каринський, М. І. Кучма, В. А. Тарасова, А. І. Шебанова. З прийняттям Конституції України, створенням вітчизняного законодавства з питань регулювання заробітної плати помітно активізувалась науково-дослідна робота правників із названої проблематики. На висвітлення окремих аспектів винагороди за працю спрямовані дослідження Н. Б. Болотіної, І. В. Зуба, Д. О. Карпенка, З. Я. Козак, Л. І. Лазор, І. О. Лосиці та багатьох інших. Проте, попри всю актуальність, існуючі підходи до удосконалення організації оплати праці недостатньо повно враховують якісні зміни в сучасних виробничих процесах підприємства, що впливають на систему оплати й стимулювання праці. На сьогодні ці питання залишаються маловивченими.

Метою дослідження — є поглиблення теоретичних знань з організації обліку розрахунків за виплатами працівникам та дослідження законодавчо-правових документів на наявність в них фактів, пов'язаних з удосконаленням організації оплати праці в сучасних умовах.

Заробітна плата — це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу [2]. Сутність заробітної плати виявляється у функціях, які вона виконує в процесі суспільного відтворення: відтворювальна, стимулююча, регулююча та соціальна.

Розрізняють номінальну та реальну зарплату. Номінальна зарплата — це сума грошей, яку отримує працівник за виконання роботи. Але для людини в праці важлива не сама по собі грошова сума, а та кількість благ, яку можна придбати за неї. Реальна зар-

плата — це сукупність товарів та послуг, які може придбати працівник за отриману ним номінальну зарплату. Реальна заробітна плата, за інших однакових умов, прямо пропорційна номінальній зарплаті і обернено пропорційна рівню цін на товари і тарифів на послуги [7].

В законі України «Про оплату праці» зазначено, що держава здійснює регулювання заробітної плати, встановлюючи на державному рівні такий її мінімальний розмір, який би забезпечував відтворення робочої сили. Мінімальна заробітна плата — це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може провадитися оплата за виконання працівником місячну, погодинну норму праці (обсяг робіт) [2].

Відповідно до статті 76 Закону України «Про державний бюджет України на 2007 рік» та статті 59 Закону України «Про державний бюджет України на 2008 рік» можна скласти порівняльну таблицю розміру мінімальної заробітної плати 2007—2008 рр. у таблиці [1].

Таблиця 1

ПОРІВНЯЛЬНА ТАБЛИЦЯ МІНІМАЛЬНОЇ ЗАРПЛАТИ 2007—2008 рр.

Період	Розмір мінімальної зарплати, грн/міс.	
	2007 рік	2008 рік
з 1 січня до 31 березня	400	515
з 1 квітня до 31 травня	420	525
з 1 липня до 30 вересня	440	
з 1 жовтня до 30 листопада	460	545
з 1 грудня		605

Проаналізувавши отримані результати, можна зробити висновок, що мінімальна зарплата, станом на 01.01.08 р. була на 128,75 % вищою ніж у 2007 р. на цю ж дату. Це свідчить про намагання уряду покращити матеріальний стан працівників. Однак в той же час, поряд із зростання зарплати, зросли і відсотки утримань із заробітної плати, зокрема — податок з доходів фізичних осіб з 13 % (у 2006 р.) до 15 % (у 2007 р.) та внески до Пенсійного фонду — з 0,5 % (з зарплати, що не перевищує прожиткового мінімуму) і 2 % (з зарплати, перевищує прожитковий мінімум) (з 01.01.07 р.) до 2 % із всієї нарахованої заробітної плати (з 01.01.08 р.).

Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства Фінансів України з бухгалтерського обліку» № 717 від 20.10.2005 р. було внесено зміни до плану рахунків, зокрема, викладено назву рахунку 66 в новій редакції — «Розрахунки за виплатами працівникам» та додано субрахунок 663 «Розрахунки за іншими виплатами», на якому ведеться облік розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці (допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності) [3, 5].

З метою удосконалення організації оплати праці на підприємствах та виконання заходів по реалізації Державної програми переходу України на міжнародну систему обліку і статистики Міністерство статистики України видало наказ «Про затвердження типових форм первинного обліку по розрахунках з робітниками і службовцями по заробітній платі» від 22.05.1996 № 144, в якому ввело в дію цілий ряд документів з обліку оплати праці. Однак проблема заключається в тому, що не всі підприємств на сьогоднішній день їх використовують.

Отже, удосконалення організації оплати праці сприяє посиленню стимулюючої ролі заробітної плати в розвитку ринкової економіки; поживавленню платоспроможного попиту населення й підвищенню його інвестиційної активності; легалізації всіх видів трудових доходів; установленню рівноважної ціни робочої сили, що відповідає витратам на її відтворення, попиту та пропозиції на ринку праці; збільшенню податкових надходжень і зменшенню навантаження на бюджети всіх рівнів; а так само зниженню масштабів бідності серед працездатного населення, створенню стійкого суспільного укладу життя.

Література

1. Закон України «Про державний бюджет України на 2008 рік».
2. Закон України «Про оплату праці» від 23 січня 1997 р. № 20/97 — ВР (зі змінами та доповненнями).
3. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена Мінфіном України від 30.11.99 р. № 291.
4. Кодекс законів про працю України від 10.12.71 р. № 322.
5. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства Фінансів України з бухгалтерського обліку» № 717 від 20.10.2005 р.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам».

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ В ЕЛЕКТРОННОМУ ВИГЛЯДІ — ШЛЯХ ДО ЕКОНОМІЇ ПРАЦІ ТА ЧАСУ

Сьогоднішній розвиток комп'ютерних технологій вносить зміни майже у всі ланки життя. Із впровадженням комп'ютерних інформаційних облікових систем, що ґрунтуються на сучасних інформаційних технологіях, бухгалтери та управлінці отримують численні переваги.

Метою складання фінансової звітності є забезпечення загальних інформаційних потреб широкого кола користувачів, які покладаються на неї як на основне джерело фінансової інформації під час прийняття економічних рішень. Це й інвестори, і керівництво підприємства, і банки, і постачальники, і замовники, і працівники підприємства, й органи державного управління. Оскільки надання звітності необхідне багатьом користувачам, складання звітних форм — це досить трудомісткий процес, що відбувається за відносно короткий період. Проведення аналізу фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання, здійснення внутрігосподарського контролю, планування діяльності підприємства потребує значних витрат праці та часу. Тому доцільним є проведення цих операцій за допомогою програмного забезпечення, а фінансові звіти надсилати користувачам через мережу Internet. Це нововведення, як свідчить практика, цілком відповідає вимогам часу. Так, Державна податкова служба України передбачає впровадження електронного контролю за обігом ПДВ шляхом залучення максимальної кількості платників податків до подання податкової звітності та реєстрів податкових накладних в електронному вигляді [2]. Законодавче врегулювання цього питання передбачається у відповідних доповненнях до Закону № 168/97-ВР і в розділі V «Податок на додану вартість» проекту Податкового кодексу України.

Основними перевагами подання фінансової звітності в електронному вигляді є:

- економія робочого часу бухгалтерів на складання фінансової звітності, а також коштів на придбання бланків фінансової звітності;
- гарантія автоматичної перевірки підготовлених документів на наявність арифметичних помилок та описок;

- формування фінансової звітності в електронному вигляді за допомогою спеціальних програм та надсилання користувачам через мережу Internet;
- можливість оперативного оновлення форматів подання документів в електронному вигляді каналами телекомунікаційного зв'язку;
- конфіденційність інформації;
- використання в програмному забезпеченні методів шифрування повідомлень, накладання електронного цифрового підпису, що повністю відповідають критеріям оцінки захищеності інформації в комп'ютерних системах від несанкціонованого доступу;
- автоматичний розрахунок необхідних економічних показників за попередньо введеними алгоритмами.

Перехід до ринкових відносин по-іншому визначає роль обліку в системі управління. Менеджерів цікавить якість, оперативність, повнота інформації, що залежить від багатьох чинників, визначальними серед яких є застосування інформаційних систем обліку.

Література

1. Вимоги сьогодення: подання податкової декларації та реєстрів податкових накладних в електронному вигляді // Вісник податкової служби України. — № 24. — 2007. — С. 32—35
2. *Івахненко С. В.* Сучасні інформаційні технології управління підприємством та бухгалтерія // Бухгалтерський облік і аудит. — 2006. — № 4. — С. 52—58.
3. *Івахненко С. В.* Упровадження програмного забезпечення обліку і контролю: Потенційні переваги і реальні проблеми // Бухгалтерський облік і аудит. — 2007. — № 2. — С. 56—63.

Н. В. Підгорна, магістрант,
Харківський національний технічний університет
сільського господарства ім. Петра Василенка

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ У ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВАХ

За роки ринкових перетворень фермерські господарства стали невід'ємною частиною сільської економіки та народного господарства в цілому. Як юридична особа вони повинні вести бухгалтерський облік результатів своєї діяльності за господарський рік і подавати звітність.

Розвиток приватного сектору у формі фермерських господарств є позитивним моментом зміцнення сільського господарства та потребує належного бухгалтерського обліку. Проблема ведення обліку для фермерських господарств не нова. Ще на початку ХХ століття для них передбачалося використання касової книги за грошовими надходженнями і витратами, в якій визначалися результати, інвентарної книги обліку основних засобів і виробничих запасів, затрат праці і найманих працівників.

Фермерським господарствам необхідно вести облік, адже він сприяє досягненню мети та успішному розвитку господарства, дозволяє оцінити позитивні та негативні сторони його діяльності, є засобом контролю за фінансовим і економічним станом підприємства, його платоспроможністю.

На фермерське господарство поширюється дозвіл на ведення спрощеного обліку витрат і доходів у визначеному законодавством порядку. При цьому, воно має право обирати самостійно форму бухгалтерського обліку. В економічній літературі як критерій при виборі форми обліку пропонується враховувати виручку від реалізації, величину земельної площі, інші параметри.

Згідно пункту 1.6 Методичних рекомендацій з організації та ведення бухгалтерського обліку в фермерських господарствах визначено перелік форм для ведення бухгалтерського обліку: проста, спрощена і загальна.

На нашу думку, для ефективної організації обліку у фермерських господарствах найдоцільніше використання спрощеного плану рахунків. У цьому випадку з'являється можливість незалежної систематизації інформації, визначення фінансового результату різними способами, порівняння величини витрат із сумою випуску готової продукції, по сегментах — у різній варіації та для цілей самоконтролю за операційними рахунками. При веденні такої форми обліку фермерами, вважаємо недоцільним застосовувати всі синтетичні рахунки. Вони повинні розробити робочий План рахунків, з яким найбільш точно можна відобразити облік господарських операцій. При цьому, фермерські господарства складають та подають фінансову звітність відповідно до П(С)БО 25 «Фінансова звітність суб'єкта малого підприємництва», затверджена наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р.

№ 39. Складання двох форм фінансової звітності (ф. № 1-М та ф. № 2-М) значно полегшує та скорочує роботу бухгалтерів. Незважаючи на це, слід зазначити, що багато науковців схиляються до думки, що у фермерських господарствах доцільно застосовувати просту форму обліку (без подвійного запису).

Отже, результати наукових досліджень і практика розвитку фермерського обліку дають підставу стверджувати, що він повинен відповідати наступним вимогам: враховувати специфічні особливості організації і ведення фермерського господарства; характеризуватися простотою, однотипністю, зрозумілістю у побудові реєстрів за формами та видами; мати комплект бланків документів; відповідати загальним принципам відображення об'єктів обліку; формувати необхідні дані для виробничих і управлінських рішень. Основним чинником, який впливає на організацію та трудомісткість обліку, є уніфікація первинних документів. Зважаючи на ці обставини, фермерам необхідно скоротити число разових операцій з надходження продукції чи операцій за день, і вести накопичення даних за весь період її збирання.

А. А. Приймєнко, магістрант,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»

ВИКОРИСТАННЯ ПОКАЗНИКІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ АКЦІОНЕРНИХ ТОВАРИСТВ

Розвиток української економіки привів до ускладнення середовища функціонування бізнесу, пов'язаному з посиленням конкуренції, постійними технологічними інноваціями, змінами інформаційного і правового поля. Як наслідок, змінюються стратегічні цілі підприємств, і, якщо підприємницькі структури сподіваються досягти успіху, то їм необхідно мати достовірну інформацію, яка надасть можливість керівництву швидко та адекватно реагувати на ринкові зміни. В таких умовах значно підвищується роль інформаційного забезпечення в управлінні діяльністю, важливе місце в якому відводиться фінансовій звітності.

Дослідження питань формування фінансової звітності знайшли відображення в роботах вітчизняних вчених: М. Т. Білухи, Ф.

Ф. Бутинця, С. Ф. Голова, В. В. Сопка, В. К. Савчука, В. М. Пархоменка, а також зарубіжних вчених, зокрема, таких як: Г. Велша, Д. Колдуела, Б. Нідлза, Я.В. Соколова, А.Д. Шеремета та ін.

Метою написання статті є дослідження необхідності та проведення обґрунтування, оприлюднення фінансової звітності акціонерних товариств.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити наступні завдання:

- з'ясувати загальні вимоги до фінансової звітності;
- визначити інформаційну потребу користувачів фінансової звітності;
- з'ясувати необхідність відкритого доступу до фінансових звітів акціонерних товариств.

Вимоги до фінансової звітності в Україні визначені П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87 [1]. Метою такої звітності є забезпечення загальних інформаційних потреб широкого кола користувачів, які покладаються на неї як, на основне джерело фінансової інформації під час прийняття економічних рішень (табл. 1).

Таблиця 1

ОСНОВНІ КОРИСТУВАЧІ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ АКЦІОНЕРНИХ ТОВАРИСТВ ТА ЇХНІ ІНФОРМАЦІЙНІ ПОТРЕБИ

Користувачі звітності	Інформаційні потреби
Внутрішні	
Існуючі акціонери	Визначення суми дивідендів, що підлягають розподілу. Придбання, продаж та володіння цінними паперами
Керівництво підприємства	Регулювання діяльністю підприємства
Працівники підприємства	Оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання перед працівниками та їх забезпечення
Зовнішні	
Потенційні інвестори	Оцінка здатності підприємства отримувати прибутки та доцільності вкладання коштів в розвиток
Банки та ін. кредитори	Оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання щодо кредитів
Замовники	Оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання
Органи державного управління	Своєчасність і повнота сплати податків

Згідно табл. 1 можна зробити висновки, що фінансова звітність є ланкою між підприємством і зовнішнім середовищем. Метою надання підприємством звітності зовнішнім користувачам в умовах ринку є одержання додаткових фінансових ресурсів на фінансових ринках.

Органи державного управління використовують звіти для формування макроекономічних показників — своєчасність і повноту сплати податків, визначення національного доходу і розподіл ресурсів [2].

Фінансова звітність підприємства є відкритою, крім випадків передбачених законодавством. Оприлюднення звітності — це офіційне подання фінансової звітності до органів Державного комітету статистики України, Державної податкової адміністрації України, Фонду державного майна, Антимонопольного комітету України, Комітету у справах нагляду за страховою діяльністю, Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку та інших установ і організацій, які відповідно до законодавчих актів України вповноважено для отримання бухгалтерської звітності від товариств, а також офіційна публікація звітів про фінансовий стан підприємства в засобах масової інформації [3].

Контролем за достовірністю наведених даних в оприлюднених звітах, відповідно Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996, здійснюють відповідні органи в межах їх повноважень. Ці органи при перевірці поданої звітності встановлюють правильність оформлення звіту і звітних даних, наявність всіх звітних форм, взаємозв'язок і погодженість між окремими показниками та формами звітності [4].

Отже, складання фінансової звітності кожного звітного періоду є невід'ємною частиною процесу ведення обліку, що дає змогу зробити висновки про прибутковість чи збитковість діяльності. Оприлюднення звітів акціонерного товариства є обов'язковим за законодавством України.

Література

1. *Чебанова Н. В., Василенко Ю. А.* Бухгалтерський фінансовий облік: Посібник. — К.: Вид. Центр «Академія», 2002.
2. *Голов С. Ф.* Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами: Практич. посібник. — К.: Лібра, 2004.
3. *Бутинцев Ф. Ф.* Бухгалтерський фінансовий облік: 7-е вид. — К., 2006.
4. *Швець В. Г.* Теорія бухгалтерського обліку: Підручник — К., 2004.

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ В УМОВАХ ІНФЛЯЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ

В умовах інфляційних процесів фінансова звітність сільсько-господарського підприємства може стати джерелом не-об'єктивної інформації про їх фінансовий стан, тому що різні елементи Балансу втрачають свою вартість з різною швидкістю.

Оцінити об'єктивно рух оборотних активів і фінансовий стан сільськогосподарського підприємства без корегування показників звітності на індекс інфляції є неможливим.

Зарубіжна облікова практика має певний досвід щодо усунення спотвореного впливу інфляції на дані фінансової звітності. Як правило, використовують два основні підходи до врахування впливу зміни цін:

1) перший підхід відомий як «оцінка об'єктів бухгалтерського обліку в грошових одиницях однакової купівельної спроможності». Даний підхід визначає капітал як відповідні вкладення у бізнес (підприємство) грошових коштів (пасив);

2) другий підхід розглядається як «переоцінка об'єктів бухгалтерського обліку в поточну вартість». Цей підхід трактує капітал як майнову масу, тобто набір матеріальних і нематеріальних цінностей (актив).

Першій методиці надають перевагу прихильники концепції фінансової природи капіталу, вкладеного в той чи інший вид бізнесу. Автори цього підходу абстрагуються від предметно-речової структури активів підприємства. Акцент робиться на загальну оцінку капіталу підприємства з врахуванням купівельної спроможності грошової одиниці, її змін у часі, яке спричинене коливанням індексу середнього рівня цін. Зміст першої методики врахування впливу зміни цін полягає в періодичному перерахунку за індексом цін активів, власного капіталу і зобов'язань підприємства з врахуванням зміни купівельної спроможності грошей. В результаті елементи статей балансу або інших форм звітності, які відносяться до різних періодів часу, виявляються у порівняльних цінах.

Другу методику пропагують прихильники предметно-речової природи капіталу, вкладеного в будь-який вид бізнесу. Зміст цієї методики полягає в перерахунку всіх статей звітності з врахуванням поточних цін. Основна проблема полягає в суб'єктивності

формування поточних оцінок статей, що викликає постійну критику з боку опонентів цієї методики.

Однак можливим є ще один підхід, який враховує інфляційні процеси при оцінці окремих статей балансу фінансової звітності, в тому числі балансу. Сутність цього методу полягає в переоцінці активів, виражених у національній грошовій одиниці (гривні) за курсом конвертованої стабільної валюти (долара, євро). Але тут теж є певні недоліки, адже будь-яка грошова одиниця схильна до інфляції, яка визначається умовами економіки в конкретній країні. І все ж таки даний підхід є достатньо ефективним в умовах невисоких темпів інфляції, коли темп інфляції впродовж трьох років складає не більше 10 відсотків. Проблемою залишається вибір і стійкість твердої валюти.

Не зважаючи на всі суперечності, науковці однакові в тому, що у значній мірі дефіцит інформації в системі управління оборотними активами поповнюється за рахунок економічного аналізу. Тим самим аналіз надає інформацію, яка забезпечує правильний вибір управлінського рішення.

Література

1. *Бутинець Ф. Ф., Малюга Н. М.* Бухгалтерський облік: облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденція рахунків, звітність. — Житомир: ЖІТІ, Рута, 2001. — 512 с.
2. *Панков Д. А.* Бухгалтерский учет и анализ в зарубежных странах. — Минск: ИП «Экоперспектива», 2003.

О. М. Приходько, магістрант,
Харківський національний технічний університет
сільського господарства імені Петра Василенка

П(С)БО 30 «БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ» І ПИТАННЯ ЩОДО ЙОГО ВПРОВАДЖЕННЯ

Впровадження з 1 січня 2007 року Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» [1] та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів [2] — це крок до трансформації системи бухгалтерського обліку в сіль-

ському господарстві України в бухгалтерську систему світового господарства.

Це введення викликало особливий резонанс серед бухгалтерів — як науковців, так і практиків. За словами Г. Кірейцева: «Оцінюючи стандарт 30 «Біологічні активи» з точки зору методологічної чистоти окремих категорій та методів обчислення їх показників, слід зазначити вкрай недостатній її рівень» [3].

У зв'язку з тим, що в Україні положення, що випливають з П(С)БО 30 «Біологічні активи», запропоновані вперше, з'явилась низка невирішених методологічних і практичних питань, які пов'язані з веденням обліку біологічних активів, а саме їх оцінкою, визнанням фінансових результатів, відображенням господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку.

Однією з проблем впровадження П(С)БО 30 «Біологічні активи» є оцінка біологічних активів на дату складання проміжного балансу, що є практично неможливим, тому що у цей період відсутній активний ринок. Таку оцінку слід здійснювати лише при складанні заключного балансу на рік, а також за вимогою користувачів звітності. Це викликано тим, що в окремих випадках необхідно розмежовувати виробничі та збутові процеси між суміжними роками, а від цього значною мірою залежить оцінка результатів господарювання в цілому економіки України.

Згідно з п. 19 П(С)БО 30 «Біологічні активи» сільгоспвиробники визначають доходи (витрати) і фінансові результати не тільки від реалізації біологічних активів і сільськогосподарської продукції, а також від первісного визнання біологічних активів і від зміни їх справедливої вартості на дату балансу. При цьому фінансовий результат від первісного визнання біологічних активів і від зміни їх справедливої вартості на дату балансу необхідно за вимогами стандарту включити в інший операційний дохід підприємства. Це означає, що у загальну суму чистого прибутку сільськогосподарські підприємства включають доходи, які не підкріплені виручкою. Це докорінно міняє термінологію визначення фінансового результату.

Впровадження П(С)БО 30 «Біологічні активи» добавило непорозуміння у методиці визначення результату діяльності, а суттєве збільшення операційного доходу поставило сільськогосподарські підприємства в нерівні умови перед підприємствами інших галузей при оподаткуванні.

Отже, для уникнення проблем впровадження П(С)БО 30 «Біологічні активи» на сільськогосподарських підприємствах необхідно удосконалити порядок визначення фінансових резуль-

татів діяльності, порядок обчислення собівартості сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів, узагальнити класифікацію біологічних активів, зокрема сільськогосподарської продукції, додаткових біологічних активів та продуктів переробки.

Література

1. Положення(стандарт)бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджені наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790. — Бухгалтерія в сільському господарстві. — 2006. — № 3. — С. 28—32.
2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315. — Облік і фінанси АПК. — 2006. — № 6. — С. 9—23.
3. *Кірейцев Г. Г.* Умови розвитку бухгалтерського обліку в сільському господарстві України // Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи. 11 Міжнародна науково-практична конференція: Зб. тез та виступів. — К., 2006. — С. 246.

Ю. М. Пронюк, магістрант,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»

ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ ВИТРАТ НА ЗБУТ ТА ЙОГО ДОСКОНАЛЕННЯ

Кожне підприємство під час ведення господарської діяльності несе витрати пов'язані з виробництвом та реалізацією. Витрати, пов'язані з виробництвом продукції, є витратами виробництва, а витрати, пов'язані з реалізацією цієї продукції, є витратами зі збуту такої продукції.

Непрямі витрати, чільне місце серед яких займають витрати на збут, як предмет дослідження знаходились в полі наукових інтересів багатьох вчених-дослідників. Це цілком зрозуміло, оскільки калькулювання повної собівартості продукції було пов'язано з пошуком більш досконалих методик розподілу таких витрат. Аналіз останніх досліджень з цих питань, а саме праць вітчизняних вчених [4] та кандидатських дисертаційних робіт [1,

3], а також аналіз навчальної літератури [2, 5], вказує на те, що поряд з проблемою розподілу непрямих витрат (а саме витрат на збут), недостатньо висвітленим і нез'ясованим залишається власне первинний облік витрат на збут.

Тому метою даної статті є дослідження документального оформлення витрат на збут та його вдосконалення.

Підставою для ведення обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій (так званий первинний облік) Первинний документ повинен містити всю необхідну інформацію про господарську операцію, правильно і реально її відображати, вірно вказувати виконані арифметичні дії по підрахунку проміжних і загальних підсумків. Господарська операція, яка відображається в первинному документі, має бути законною (тобто не заборонена законом; а якщо ліцензується, то суб'єкт підприємництва повинен мати відповідну ліцензію), відповідати за своїми правовими та економічними характеристиками положенням статуту суб'єкта підприємництва, та бути реальною. Тобто первинний документ має підтверджувати, що господарська операція фактично здійснена в конкретному місці і в конкретний час за участю в ній реальних юридичних чи фізичних осіб [2].

Для обліку витрат на збут використовуються встановлені типові форми первинних документів для відображення господарських операцій.

Розглянувши склад витрат на збут і первинні документи з їх обліку, можна надати їх коротку характеристику.

Виконання робіт та надання послуг оформляється актом виконаних робіт та наданих послуг — це документ, який підтверджує факт отримання послуг чи виконання робіт у встановлений термін та відповідної якості. Відповідно до акту складається рахунок-фактура, згідно до якого сплачуються грошові кошти за виконані роботи та надані послуги. Актами можуть бути оформлені операції, пов'язані з отриманням послуг оренди, зв'язку тощо.

Для обліку робочого часу працівників відділу збуту формується табель обліку робочого часу — документ, який відображає кількість відпрацьованих годин по кожному працівнику відділу збуту. Відповідно до цього документу здійснюється нарахування заробітної плати.

Нарахування на оплату праці до пенсійного фонду та фондів обов'язкового державного соціального страхування відносяться до витрат зі збуту на підставі відомості нарахування.

Для здійснення обліку використаних коштів, наданих працівнику відділу збуту під звіт, складається звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт, на підставі якого на витрати на збут списуються витрати, пов'язані з відрядженням працівника, який займається реалізацією (збутом) продукції.

Підставою для списання матеріальних цінностей, використаних у збутовій діяльності (пакувального матеріалу, канцтоварів, палива, обладнання, що використовується для проведення заходів зі збуту тощо) є акти на списання матеріальних цінностей. При цьому кількість і вартість використаного пального для доставки продукції до місць реалізації, визначається на підставі подорожніх листів вантажного автомобіля та маршрутних листів.

Нарахування амортизації основних засобів, які використовуються працівниками відділу збуту, здійснюється у відомості нарахування амортизації основних засобів, що відображає суми нарахованої амортизації основних засобів, що використовуються працівниками відділу збуту.

Одним з нових видів просування продукції на ринку є проведення промоушен акцій, для проведення якої має бути заключений договір між магазином та реалізатором, тобто підприємством, яке замовляє таку акцію.

До витрат, пов'язаних з проведенням промоушен акції, відносяться такі витрати: витрати на продукцію, витрати на оплату праці промоутера, витрати на обладнання його робочого місця, витрати за надані послуги з оренди магазином (згідно з попередньо укладеним договором). Всі витрати, понесені на проведення такого заходу, є витратами збуту.

Первинним документом, на підставі якого списується використання на дегустацію продукція на витрати зі збуту, є накладна. Підставою для списання витрат на обладнання робочого місця промоутера є акт списання матеріальних цінностей, підписаний матеріально відповідальною особою та головним бухгалтером підприємства. Витрати на оплату праці промоутера (особа, яка безпосередньо здійснює промоушен акцію) та менчендайзера (особа, яка займається організацією промоушен акції та здійснює контроль за її проведенням), відносяться на витрати на підставі укладених трудових угод.

Отже, дослідивши документальне оформлення витрат на збут, можна зробити висновок, що облік витрат на збут оформляється великою кількістю первинних документів та потребує більш детального висвітлення в науковій та навчальній літературі.

Література

1. *Давидов Ю. Г.* Облік і контроль непрямих витрат (на матеріалах підприємств харчової промисловості України). Автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.04 / Київ. нац. екон. ун-т. — К.: КНЕУ, 2002. — 19 с.
2. *Маренич Т. Г.* Бухгалтерський облік в агроформуваннях: Підручник / За ред. В. Я. Амбросова. — 2-е вид., доповнене і перероблене. — К.: Професіонал, 2005. — 896 с.
3. *Нечай Н. М.* Облік та контроль невиробничих витрат: Автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.04 / Київ. нац. екон. ун-т. — К.: КНЕУ, 2003. — 18 с.
4. *Роздимаха І. М.* Облік витрат на збут: управлінський аспект. // Становлення та розвиток обліку, контролю та аналізу в Україні: Тези доповідей міжнар. наук. конф. 16-18 березня 2006 р./ Відп. за вип. В. Г. Лінник. — К.: КНЕУ, 2006. — 495 с.
5. *Цал-Цалко Ю. С.* Витрати підприємства: Навч. посібник. — К.: ЦУЛ, 2002. — 656 с.

О. М. Рубіс, магістрант,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ АНАЛІТИЧНОГО ОБЛІКУ НАФТОПРОДУКТІВ НА АВТОТРАНСПОРТНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

В останні роки гостро постала проблема щодо забезпечення нафтопродуктами галузей національної економіки. Нерідко згадують в засобах масової інформації бензинові кризи, які повторюються майже щорічно на Україні. Не оминає ця проблема і економіки найрозвинутіших країн світу. Стверджують, що до переходу на альтернативні види палива для автомобілів, тепловозів,

тракторів нафтопродукти ще довго лишатимуться найголовнішим чинником, що, в широкому розумінні цього слова, рухатиме економіку будь-якої країни.

Метою написання даної статті є дослідження обліку паливо-мастильних матеріалів.

Дослідження вказаної теми передбачає послідовне вирішення наступних завдань:

— вивчення необхідності ведення аналітичного обліку по рахунку 203 «Паливо» в автотранспортних підприємствах;

— ознайомлення з порядком формування субрахунків та аналітичних рахунків.

Паливо-мастильні матеріали при здійсненні господарської діяльності використовує майже кожне підприємство. Для підприємств, що реалізують паливо споживачам, здійснення операцій з паливо-мастильними матеріалами є основним видом діяльності, для інших — виступають в якості матеріальних ресурсів і придбаються ними для використання у виробничій діяльності.

Бухгалтерський облік нафтопродуктів ведеться на субрахунку 203 «Паливо». Згідно Інструкції № 81 [2], аналітичний облік нафтопродуктів здійснюється за видами, місцем зберігання і матеріально відповідальними особами, наприклад:

— бензин, дизельне паливо, гас, газ, мастило, інші паливо-мастильні матеріали обліковують за складами та за матеріально відповідальними особами;

— видані талони на бензин, дизельне паливо, гас, паливо в баках автомобілів — за водіями.

Аналітичний облік дає змогу в будь-який момент виявити фактичну наявність та рух нафтопродуктів у розрізі кожного його виду, а синтетичний облік узгоджує інформацію аналітичного обліку на окремому синтетичному субрахунку 203 «Паливо».

На нашу думку, для автотранспортних підприємств ця класифікація є недосконалою, тим більше, що підприємства самостійно обирають за якими аналітичними рахунками вести бухгалтерський облік.

Пропонуємо встановити такі субрахунки, взявши за основу Порядок № 40 [4], в якому зазначені групи нафтопродуктів залежно від фізико-хімічних властивостей (табл. 1).

Даний поділ дасть змогу підвищити об'єктивність обліку матеріальних сировинних ресурсів і сприятиме ефективнішому їх використанню у виробництві.

Згідно Інструкції № 81 [2], на підприємствах і в організаціях бухгалтерський облік нафтопродуктів повинен забезпечити:

— правильне і своєчасне документальне оформлення операцій з приймання і відпуску нафтопродуктів;

— одержання повних і достовірних даних про рух і залишки нафтопродуктів у нафтосховищах (нафтоскладах) і місцях заправки як у натуральному, так і у грошовому вираженні;

— контроль за збереженням нафтопродуктів на всіх етапах їх руху;

Таблиця 1

СТРУКТУРА СУБРАХУНКУ 203 «ПАЛИВО»

Код	Назва	Код	Назва
2031	Паливо-мастильні матеріали	20311	паливо автотранспортне
		20312	паливо промислове
		20313	мастила
		20314	мазут
		20315	гас
		20316	інші нафтопродукти
2032	Тверде паливо	20321	вугілля
		20322	брикет
		20323	дрова
2033	Талони на ПММ	20331	оплачені талони на ПММ
		20332	талони у водіїв

— складання правильних і достовірних звітів про рух і залишки нафтопродуктів;

— систематичний контроль за використанням нафтопродуктів і дотриманням норм їх витрати.

При дотриманні рекомендацій підприємство зможе точно виявити фактичну наявність нафтопродуктів, встановити лишки або нестачі шляхом зіставлення фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку, виявити паливо-мастильні матеріали, які частково втратили свою первісну вартість, перевірити реальну вартість зарахованих на баланс нафтопродуктів.

Таким чином, правильний і своєчасний облік нафтопродуктів дає змогу управлінському персоналу підприємства спланувати закупівлю нафтопродуктів на найближчий час, що призводить до раціонального використання грошових коштів.

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246.
2. Наказ Державного комітету нафтової, газової та нафтопереробної промисловості України «Про затвердження Інструкції про порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку нафти і нафтопродуктів на підприємствах і в організаціях України» від 2.04.1998 р. № 81/38/101/235/122.
3. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування» від 30.11.1999 р. № 291.
4. Постанова затверджена Державним комітетом СРСР з матеріально-технічного постачання «Про затвердження норм природного убутку нафтопродуктів при прийомі, зберіганні, відпуску і транспортуванні» від 26.03.1986 р. № 40.

С. В. Руденко, магістрант,
Харківський національний технічний університет
сільського господарства ім. Петра Василенка

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК — ПИТАННЯ ДИСКУСІЙНЕ

Наразі управлінський облік має досить невизначений характер. Складається таке враження, що при обговоренні в наукових колах питань пов'язаних з даним видом обліку не піддається сумніву тільки його формальне визначення, яке встановлено законодавством. Всі ж інші питання мають дискусійний характер.

Найбільше дана невизначеність відчувається при визначенні об'єктів обліку і якщо одні юрисдикцію управлінського обліку обмежують тільки обліком витрат виробництва, то інші включають до неї методи планування, облік, аналіз та менеджмент, вказуючи на те, що даний вид обліку є своєрідним синтезом усіх наук, і значно розширюють коло об'єктів обліку. В. Моссаковський, зазначає, що управлінський облік слід розглядати як складову фінансового менеджменту [1], що ми не поділяємо, так як завданням даного виду обліку є надання інформації, яка, в свою чергу, може використовуватись і в фінансовому менеджменті.

Якщо враховувати те, що управлінський облік залежить від специфіки діяльності кожного підприємства і керівники підприємства повинні розробляти власні гнучкі системи інформаційного забезпечення ефективного управління [2], то, можливо, дискусійний характер даного питання дасть змогу розробити ряд різних підходів до вирішення проблеми організації управлінського обліку на підприємстві. Такі підходи можуть бути альтернативами в різних умовах функціонування, але ж чи сприяє така ситуація розвитку управлінського обліку як науки з чітким визначенням предмету, об'єктів та методу, на які цей вид обліку безперечно заслуговує. Також треба відмітити ще й те, що підприємств, які потребують інформації з системи «управлінський облік» досить багато, а саме всі хто має за мету отримання прибутку. На жаль, кваліфікованих кадрів, які б могли розробляти для кожного такого підприємства свою єдину і неповторну систему значно менше, що, безперечно, вимагає розробки методології управлінського обліку для загально-го користування, яка б і слугувала основою для впровадження обліку на практиці.

Якщо говорити про те, що основним об'єктом обліку безперечно являються витрати, облік яких в окремих галузях настільки відрізняється, що потребує уточнення загальних методологічних положень [1], то розробка методології для підприємств повинна здійснюватись на рівні профільних міністерств. На нашу думку, дані методичні вказівки не повинні обмежуватися обліком витрат та калькулюванням собівартості, а повинні включати окремі загальні положення, які визначають функції бухгалтера-аналітика, управлінський облік дебіторської заборгованості (що не менше важливо за облік витрат), приклади внутрішньогосподарської звітності з даного виду обліку тощо.

В зв'язку з цим виникає необхідність відокремлення управлінського обліку від фінансового. Але це відокремлення не повинно виходити за межі облікової системи. Тобто, управлінський облік є лише окремою ланкою в підготовці рішення керівництва, а не якоюсь комплексною всемогутньою системою для отримання ефективного кінцевого результату.

Література

1. *Моссаковський В.* Про управлінський облік // Бухгалтерський облік і аудит. — 2006. — № 10. — С. 37—44.
2. *Нападковська Л. В.* Управлінський облік: Підручник. — К., 2004.

ШЛЯХИ ГАРМОНІЗАЦІЇ НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ І ПОДАТКОВОМУ ОБЛІКУ

Амортизація як економічна та облікова категорія, як складова фінансово-господарської діяльності підприємства і як важливий макропоказник завжди була і залишається однією з центральних тем, що знаходяться на перехресті науки та практики. При цьому її актуальність спричинена, в першу чергу, існуванням значної кількості невирішених проблемних питань, які потребують перегляду зокрема щодо діючих нормативно-правових актів. Розгляд окремих проблемних питань стосовно методів нарахування амортизації в бухгалтерському та податковому обліку і виявлених протиріч є надзвичайно важливим моментом, що здійснює реальний вплив на перебіг облікових процесів на сучасному етапі розвитку обліку в Україні. Зокрема в своїй роботі я основну увагу приділила можливості досягнення інтеграції методики нарахування амортизації в бухгалтерському і податковому обліку в сучасних умовах і на перспективу застосування єдиних норм амортизації.

Суми нарахованої амортизації за бухгалтерським та податковим методами дещо різняться. Так, порядок нарахування і використання амортизаційних відрахувань у бухгалтерському обліку визначено П(С)БО 7 «Основні засоби» (далі — П(С)БО 7). Основним нормативним документом, що визначає норми амортизаційних відрахувань у податковому обліку — є Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» (далі — Закон про прибуток). І ось тут виникає чимало питань, невідповідностей та протиріч.

Взяти хоча б визначення амортизації у бухгалтерському та податковому обліку. Амортизація, згідно П(С)БО 7 — це систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання. А згідно із Законом про прибуток — поступове віднесення витрат на їх придбання на зменшення скоригованого прибутку платника податку у межах норм їх амортизаційних відрахувань. Вже виходячи з самого визначення можна передбачити подальші невідповідності в обліку.

П(С)БО 7 основні засоби передбачено оцінювати і визначати термін корисної експлуатації активу, що амортизується, з урахуванням таких чинників: очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності (продуктивності); очікуваний фізичний та моральний знос; правові чи інші обмеження щодо термінів використання активу. Проте в податковому обліку згідно з діючою податковою системою в Україні такий підхід розцінюватиметься як порушення законодавства.

Тому підприємства змушені вести два види обліку, кожен з яких має свої вимоги щодо відображення основних засобів та амортизації (табл. 1).

Таблиця 1

**ВИМОГИ ПОДАТКОВОГО ТА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ
ДО АМОРТИЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

Показники	Податковий облік	Бухгалтерський облік
Початок нарахування амортизації	З наступного кварталу за кварталом зарахування на баланс	З наступного місяця, що настає за місяцем введення в експлуатацію
Методи нарахування	Метод, передбачений ЗУ «Про оподаткування прибутку підприємств»	Обираються підприємством самостійно: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий, згідно з податковим законодавством
Термін експлуатації	Не визначається	Визначається підприємством самостійно
Норми амортизації	Квартальні до 2004 р. після 2004 р. гр. 1 — 1,25 % 2 % гр. 2 — 6,25 % 10 % гр. 3 — 3,75 % 6 % гр. 4 — 15 %	Визначається підприємством самостійно в залежності від суми, що амортизується, та терміну експлуатації

З табл. 1 можна дійти висновку, що у підприємств виникають певні труднощі у зв'язку з подвійними вимогами до визначення амортизації.

На практиці підприємства часто ведуть податковий метод нарахування амортизації і в бухгалтерському обліку. Так як нарахування амортизації в податковому методі проводиться від балансової (залишкової) вартості основних фондів, то це озна-

чає, що повне списання об'єкта основних фондів можливе лише через десятки років. Це значно ускладнює ведення бухгалтерського обліку і передбачає обліковувати ті об'єкти основних фондів, які вже давно вичерпали свій ресурс. Помилковою є думка, що, обравши податковий метод, не доведеться окремо нараховувати амортизацію для цілей податкового та бухгалтерського обліку.

Повною мірою застосувати у бухгалтерському обліку метод, передбачений податковим законодавством, неможливо, оскільки: по-перше, у бухгалтерському обліку амортизації підлягають усі об'єкти основних засобів: виробничі, невиробничі та безоплатно отримані, а в податковому — лише виробничі; по-друге, у бухгалтерському обліку амортизація нараховується щомісяця за кожним об'єктом окремо, а в податковому — поквартально за групами, а не за окремими об'єктами (не враховуючи об'єктів групи 1); по-третє, у бухгалтерському обліку амортизація починає нараховуватися з місяця, що настає за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання, і припиняється в місяці, наступному за місяцем вибуття об'єкта основних засобів, переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію, а в податковому — наступного кварталу тощо.

Також у бухгалтерському обліку для визначення амортизації визначається строк корисної експлуатації, а у податковому — амортизація нараховується на об'єкти групи 1 до досягнення таким об'єктом ста неоподатковуваних мінімумів, а груп 2, 3, 4 — до нульової балансової вартості.

Тому, обираючи податковий метод, керуватися аргументом, що не потрібно буде вести окремий облік амортизації в податковому та бухгалтерському обліках, не варто.

Як бачимо, сучасний етап характеризується значними відмінностями в бухгалтерському та податковому обліку. Першочерговим завданням є ліквідація цих суперечностей, відмова від вимушеного подвійного обліку основних засобів та амортизації на підприємствах. Тому слід: 1) дати підприємству можливість одноваріантного вибору методу амортизації як у податковому, так і в бухгалтерському обліку; 2) враховуючи особливості використання і відновлення основних засобів визнати за необхідність формування амортизаційного фонду, який має визнаватися як збільшення додаткового капіталу в момент визнання доходу від реалізації, зменшуючи при цьому дохід звітнього періоду; 3) для досягнення повної відповідності нарахування

амортизації в податковому законодавстві і бухгалтерському обліку вважаю за доцільне запропонувати в останньому використувати метод подвійного зменшення залишкової вартості з поділом всіх основних засобів на чотири групи з чітко визначеними строками експлуатації; 4) розробити спільно заходи щодо розширення кількості груп основних засобів та строків експлуатації об'єктів і відповідно норм амортизації, які б найповніше відповідали вимогам економічної політики держави.

Література

1. Хомин П. Відмінності фінансового й податкового обліку основних засобів. // Бухгалтерський облік і аудит. — 2007. — № 9.
2. Сук П. Облік амортизації // Дебет-кредит. — 2007. — № 6.

М. В. Сергієнко, студент,
Харківський національний технічний університет
сільського господарства імені Петра Василенка

АНАЛІТИЧНИЙ ОБЛІК ВИТРАТ НА БІОЛОГІЧНІ ПЕРЕТВОРЕННЯ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ РОСЛИННИЦТВА

Однією з найважливіших проблем при використанні в бухгалтерській практиці П(С)БО 30 «Біологічні активи» є раціоналізація аналітичного обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції.

Основою управлінського обліку є визначення об'єктів його обліку. Класично такий облік організовується, по-перше, акумулюванням витрат за місцями їх виникнення, по-друге, віднесенням витрат на конкретну продукцію. Це досягається на рівні аналітичного обліку, який із введенням у дію П(С)БО 30 «Біологічні активи» потребує більш розширеної аналітики. Відображення витрат на вирощування продукції рослинництва не зазнали змін. Тому облік вирощування сільськогосподарських культур продовжують вести на субрахунку 231 «Рослинництво». Оцінка продукції рослинництва за справедливою вартістю ускладнює облік, але одночасно й сприяє отриманню підприємством фактичної і ринкової оцінки видів на урожай з певних площ. При

цьому облік витрат на вирощування продукції рослинництва необхідно здійснювати в розрізі не тільки аналітичних рахунків, а й центрів відповідальності.

На побудову аналітичного обліку впливає класифікація біологічних активів. Існують такі підходи до класифікації біологічних активів:

— за видом господарської діяльності (сільськогосподарські та інші, не пов'язані з сільськогосподарською діяльністю);

— залежно від галузі (біологічні активи рослинництва і тваринництва);

— за методикою оцінки біологічних активів (біологічні активи, оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу та біологічні активи, оцінені за первісною вартістю);

— за періодом участі у господарському обороті (поточні, довгострокові та незрілі довгострокові біологічні активи).

На думку Білоусової І. остання класифікаційна ознака потребує уточнення: біологічні активи за ознакою зрілості слід поділити на дві групи: зрілі та незрілі, кожна з яких поділятиметься на довгострокові та поточні біологічні активи [2]. Крім того пропонується ввести ще одну класифікаційну оцінку — залежно від можливостей використання сільськогосподарської продукції: споживчі біологічні активи та біологічні активи-носії.

Споживчі біологічні активи — біологічні активи, які здатні одноразово давати сільськогосподарську продукцію (після чого вони завершують своє існування). Біологічні активи-носії здатні багаторазово давати сільськогосподарську продукцію чи додаткові біологічні активи.

Науково обґрунтована класифікація біологічних активів дозволить бухгалтерам підприємств правильно організувати їх аналітичний облік і складати звітність сільськогосподарської діяльності відповідно до міжнародних принципів та підходів.

Література

1. Лукава І. М. Зростання ролі управлінського обліку з прийняттям П(С)БО «Біологічні активи» // Облік і фінанси АПК. — 2007. — № 11—12. — С. 79—82.

2. Білоусова І. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції // Бухгалтерський облік і аудит. — 2006. — № 9. — С. 3—5.

СУЧАСНІ АСПЕКТИ ІНВЕНТАРИЗАЦІЙНОЇ РОБОТИ У ЗАКЛАДАХ ГРОМАДСЬКОГО ХАРЧУВАННЯ

Основним джерелом інформації про діяльність підприємства є дані бухгалтерського обліку та складена на їх основі звітність. Проте, внаслідок існування як об'єктивних, так і суб'єктивних причин виникають відхилення між даними обліку і фактичною господарською діяльністю, і, як наслідок, відбувається викривлення показників звітності підприємства. Забезпечити достовірність показників обліку і запобігти можливим відхиленням покликана інвентаризація — один із головних методів обліку і контролю. Її проведення дає змогу з'ясувати розходження між даними бухгалтерського обліку та фактичною наявністю, станом і оцінкою активів, власного капіталу та зобов'язань підприємства, перевірити повноту документального оформлення і відображення в обліку господарських операцій, підтвердити реальність показників звітності підприємства.

Дослідження теоретичних основ інвентаризації, напрацювання нових підходів до практичного здійснення процесу інвентаризації в закладах громадського харчування, знайшли висвітлення у наукових працях багатьох вчених, серед яких Бутинець Ф. Ф., Білуха М. Т., Грабова Н. М., Дем'яненко М. Я., Дорош Н. І., Калюга Є. В., Крамаровський Л. М., Кужельний М. В., Нападівська Л. В., Німчинов П. П., Пилипенко І. І., Соколов Я. В., Сопко В. В., Сук Л. К., Швець В. Г., Шевчук В. О. та інші. Однак недостатньо дослідженими залишаються питання щодо організації інвентаризації в закладах громадського харчування при їх реорганізації у нові організаційно-правові структури, зміні законодавчої та нормативної бази. У багатьох виданнях залишається поза увагою питання врегулювання інвентаризаційних різниць. Враховуючи той факт, що значна частка нормативного забезпечення цього аспекту інвентаризації має ще радянське коріння, рекомендації з врегулювання виявлених нестач та лишків є сьогодні вкрай актуальними.

Слід відзначити основні особливості інвентаризаційної роботи в закладах громадського харчування. Інвентаризація як метод контролю в закладах громадського харчування є систематичною, а не епізодичною, оскільки вона має забезпечити регулярне і

рівномірне вивчення фактичного стану всіх складових майна, що задіяні в різних сферах діяльності господарюючого суб'єкта, та реальність фінансових зобов'язань. Мета інвентаризації в закладах громадського харчування полягає у виявленні фактичної наявності і стану об'єкту, що перевіряється, а саме статутного капіталу, дебіторської та кредиторської заборгованості, основних засобів, нематеріальних активів, незавершеного виробництва, запасів, запасів у коморах, товарів у барах (буфетах), готівки в касі, рахунків у банку, забезпечення майбутніх витрат та платежів, бланків суворого обліку, виявленні відхилень від тих нормативних, планових, облікових і багатьох інших характеристик, відповідно до яких він може функціонувати, та їх нормативно-правовому регулюванні.

Керівництво закладів громадського харчування самостійно встановлює строки проведення інвентаризації. Проте, як правило, інвентаризація на закладах громадського харчування повинна проводитися:

- у коморах — не рідше одного разу на місяць;
- на кухнях та у виробничих цехах — не рідше одного разу на місяць;
- у барах (буфетах) та торгових залах — не рідше двох разів у квартал.

Завданнями інвентаризації в закладах громадського харчування є:

- 1) забезпечення контролю за наявністю, станом та рухом майна, використанням матеріальних, фінансових, нематеріальних, природних та енергоресурсів відповідно до затверджених норм, планів тощо;
- 2) виявлення запасів, що втратили свою якість, зіпсованих; майна, що не використовуються при здійсненні господарської діяльності, а також того, що обліковується поза балансом;
- 3) співставлення реального фізичного стану (з урахуванням зносу) і оцінки необоротних активів та інших засобів праці, що обліковуються на балансі;
- 4) виявлення стану розрахунків, встановлення фактичної наявності або підтвердження дебіторської заборгованості;
- 5) перевірка дотримання правил, режиму і умов зберігання товарно-матеріальних запасів з врахуванням їх фізико-хімічних та інших властивостей;
- 6) визначення розміру природного убутку та інших витрат;
- 7) контролі, за станом обліку і звітності матеріально відповідальних осіб;

8) перевірка дотримання діючих положень про матеріальну відповідальність.

Досягти мети та розв'язати завдання, що поставлені при проведенні інвентаризації можливо лише при належному організаційному, технічному, економічному та обліково-аналітичному її забезпеченні.

Повнота даних обліку товарів та продукції має надзвичайно важливе значення в фінансово-господарській діяльності закладів громадського харчування. Цю проблему можна вирішувати завдяки раціональній організації процесу інвентаризації. Серед основних чинників постає питання належного її нормативно-правового, документального і методичного забезпечення, що враховувало б специфіку закладів громадського харчування.

З аналізу вищевикладеного логічно дійти висновку щодо актуальності нормативного регулювання та оновлення наявного документального забезпечення процесу інвентаризації відображення її результатів у бухгалтерському обліку вітчизняних підприємств сфери громадського харчування.

Література

1. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затв. наказом Міністерства фінансів України від 11.08.1994 р. № 69.

2. Лист Міністерства фінансів України від 29.07.2003 р. № 04230-04108.

3. *Бутинець Ф. Ф.* Бухгалтерський фінансовий облік: 6 видання, доповнене і перероблене. — Житомир: ПП «Рута», 2005. — С. 401—405.

4. *Лишценко О. В.* Бухгалтерський облік: Підручник. — К.: Центр навчальної літератури, 2005. — С.146—150

5. *Пушкар М. С.* Фінансовий облік: Підручник. — Тернопіль. — 202 с.

А. П. Слободюк, магістрант,
Харківський національний технічний університет
сільського господарства ім. П. Василенка

УДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Податкова система України пройшла певний шлях свого становлення і нині перебуває на етапі вдосконалення. Однією з найвагоміших проблем на сьогодні є процес упровадження передових інформаційних технологій до документообігу платників податків з податковими органами.

Від впровадження системи приймання та комп'ютерної обробки податкових накладних в електронному вигляді найбільші переваги отримують безпосередньо, в першу чергу, платники податків. Це — скорочення накладних витрат, термінів передачі податкових накладних, автоматизація створення реєстрів отриманих і виданих податкових накладних в електронному вигляді в органах ДПС, зменшення витрат на проведення зустрічних перевірок, автоматичне відпрацювання податкових ризиків.

Указом Президента від 25.02.2008 р. № 155/2008 уведено в дію Рішення Ради національної безпеки та оборони України від 01.02.2008 р., згідно з яким Кабміну України доручено внести зміни до законодавства України, зокрема, щодо:

- упровадження системи електронного контролю за обчисленням та обліком ПДВ;

- позбавлення платників ПДВ права на нарахування (збільшення) податкового кредиту, який виник у зв'язку зі здійсненням операцій із суб'єктами господарювання, які здійснюють фіктивну діяльність.

Подання податкової звітності в електронній формі — справа добровільна і приймати таке рішення платник податків має самостійно. Але подання податкової звітності в електронному вигляді має ряд переваг для платників податків:

- вивільнення часу платників;
- спрощення процедури подання звітності до органів державної податкової служби;
- зменшення паперового документообігу;
- своєчасне відшкодування ПДВ при обмеженому спілкуванні з представниками органів фінансового контролю;
- спрощення процедури підтвердження сум до відшкодування, зменшення термінів проведення перевірок;
- підвищення рівня обслуговування платників.

На сьогодні кількість платників, які уклали з органами державної податкової служби договори щодо забезпечення електронного документообігу, та платників, які подають податкову звітність в електронному вигляді, постійно зростає.

Але питання щодо обов'язковості подання податкової звітності в електронному вигляді залишається відкритим, незва-

жа-

ючи на розширення податківцями сфери застосування електронної форми документообігу, оскільки головний принцип її застосування — добровільність — зберігається.

Література

1. Указ Президента України Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від 1.02.2008 р. «Про заходи щодо попередження і нейтралізації загроз національній безпеці, пов'язаних із нестабільністю правового регулювання відносин у сфері адміністрування ПДВ» від 25.02.2008 р. № 155/2008.

2. *Іванченко А.* Електронна звітність: обов'язок чи право? // Податки та бухгалтерський облік. — 2007. — № 28 (1003).

3. Подання податкової звітності та реєстрів податкових накладних в електронному вигляді // Податки та бухгалтерський облік. — 2007. — № 47 (1022).

А. В. Соловейова, магістрант,
Таврійський державний
агротехнологічний університет

ТРАНСФОРМАЦІЯ БАЛАНСУ ПІДПРИЄМСТВА З УРАХУВАННЯМ ВИМОГ КОРИСТУВАЧІВ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ІНФОРМАЦІЇ

Основним джерелом інформації для аналізу фінансового стану є бухгалтерський баланс підприємства. Для розуміння інформації, що в ньому міститься, важливо мати уявлення не тільки про структуру бухгалтерського балансу, але й знати основні логічні і специфічні зв'язки між окремими його показниками. Серед складових методу бухгалтерського обліку подвійне відображення має велике значення. В цій двоякості проявляється не тільки суть закону єдності протилежностей, але й основа для оцінки фінансового стану підприємства.

З метою кращого розуміння економічної суті об'єктів, що відображаються в складі окремих статей, в балансі проводиться їх групування. Потенційні інвестори та кредитори вивчають і

оцінюють зміст та відношення між окремими групами і підгрупами активу і пасиву балансу, їх взаємозв'язок між собою.

В інтересах зближення вітчизняної практики з вимогами міжнародних бухгалтерських стандартів з 2000 року бухгалтерський баланс почали складати не в початковій (історичній) оцінці (баланс-брутто), а в реальній оцінці на дату складання балансу, «очищеному» від регулюючих статей (баланс-нетто). В активі майно наведено з урахуванням зростання ступеня ліквідності: найменш ліквідні статті розміщено на початку, а ті, що легко реалізуються, — в кінці балансу. Такий підхід до складання балансу спростив процес аналізу і розрахунку деяких з показників фінансової стійкості підприємства.

Для пошуку оптимального складу статей балансу як джерела фінансового аналізу підприємства і бази для розрахунку показників фінансової стійкості, доцільно поєднати досвід складання балансу у розвинених країнах світу. У багатьох країнах бухгалтерський баланс будується у зворотній ступені ліквідності, тобто спочатку відображаються види майна, що легко реалізуються, а в кінці балансу — найменш ліквідні активи. Але у будь-якому випадку майно підприємства повинно дорівнювати його зобов'язанням і власному капіталу.

Розкладання правої частини балансу на дві складові у зазначеній черговості має глибокий економічний зміст. У випадку ліквідації економічного суб'єкту через банкрутство чинне законодавство в першу чергу передбачає задоволення зобов'язань кредиторів у суворо визначеній черговості. Водночас інвестори на вкладений капітал отримують тільки ту частину, яка залишається після сплати зобов'язань.

Власники аналізують фінансові звіти для підвищення доходності капіталу, забезпечення стабільності становища фірми. Кредитори та інвестори аналізують фінансові звіти з метою мінімізації ризиків по позиках і вкладах. Можна стверджувати, що якість рішень, що приймаються, цілком залежить від якості аналітичного обґрунтування рішення.

Сучасний склад активу і пасиву балансу орієнтовано на надання інформації її користувачам. Звідси високий ступінь аналітичності статей, які розкривають стан дебіторської і кредиторської заборгованості, власного капіталу і окремих видів резервів, що утворені за рахунок поточних витрат і прибутку підприємства.

Література

1. *Барышников Н. П.* Теория бухгалтерского учета. — М., 1997.
2. *Донцова Л. В.* Анализ бухгалтерской отчетности. — М., 1997.
3. *Козлова Е. П., Парашутин Н. В., Бабченко Т. Н., Галанина Е. Н.* Бухгалтерский учет. — М., 1997.
4. *Кондраков Н. П.* Бухгалтерский учет. — М., 1997.

І. П. Снівак, магістрант,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»

ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ ІЗ НАДХОДЖЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Створені та накопичені в країні основні засоби за рахунок здійснених капітальних інвестицій є частиною майнового багатства країни, яке є основною складовою національного багатства. Тому особливу актуальним питанням є вдосконалення системи обліку та аналізу капітальних інвестицій при придбанні та виготовленні основних засобів.

При придбанні та виготовленні об'єктів основних засобів підприємство здійснює капітальні інвестиції. Всі витрати, що пов'язані із створенням чи придбанням об'єкта основних засобів відповідно із Інструкцією про застосування Плану рахунків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291, відображаються за дебетом рахунку 15 «Капітальні інвестиції».

Виникає ряд проблем щодо використання рахунку 15 «Капітальні інвестиції»: чи відносити до капітальних інвестицій основні засоби, що надійшли як внесок до статутного капіталу та безоплатно отримані.

Існують такі точки зору щодо обліку надходження основних засобів на підприємство:

1) основні засоби, що надійшли на підприємство як внесок до статутного капіталу і безоплатно отримані обліковувати на рахунку 15 «Капітальні інвестиції до остаточного формування їх первісної вартості (до моменту введення в експлуатацію);

2) основні засоби, які безоплатно отримані і (або) надійшли як внесок до статутного капіталу, та є готовими для експлуатації обліковувати відразу на рахунку 10 «Основні засоби», а витрати, які були понесені в процесі доведення їх до стану, придатного до використання в запланованих цілях, вважати витратами звітного періоду.

Оскільки при безоплатному отриманні основних засобів підприємство не компенсує вартості об'єктів підприємству, що передає права на володіння ними, то виходить, що рахунок 15 «Капітальні інвестиції» не використовується. Тобто справедлива вартість отриманого активу зараховується відразу до статті балансу основних засобів (рахунок 10 «Основні засоби»). Якщо у підприємства витрати виникають (монтаж, пусконаладжувальні та інші роботи), то вони враховуються на рахунку 15, тобто окремо від вартості безоплатно отриманого об'єкта, яка вже значиться на рахунку 10 «Основні засоби». При цьому виникає невідповідність вимогам П(С)БО 7 «Основні засоби», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92, оскільки не можна зарахувати до статті основних засобів об'єкт, який не можна вважати придатним до експлуатації (при відсутності Акту введення в експлуатацію) або таким, що вже експлуатується.

Ми вважаємо, що у будь-якому випадку основні засоби, які надійшли на підприємство як внесок до статутного капіталу чи безоплатно отримані повинні бути відображені на субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів». Адже не може об'єкт основних засобів бути повністю готовим до експлуатації і завжди існуватимуть витрати пов'язані із надходженням основного засобу, які змінюватимуть його первісну вартість.

А вже після остаточного формування первісної вартості такі основні засоби вводяться в експлуатацію та обліковуються на рахунку 10 «Основні засоби».

Реєстраційні та інші витрати, які пов'язані з надходженням та доведенням основних засобів до стану придатного для експлуатації доцільно обліковувати не в складі поточних витрат, а як капітальні інвестиції в такі необоротні активи.

Література

1. *Голов С. Ф.* Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000 / Перекл. з англ. — К.: ФПБАУ, 2000. — 1272 с.
2. *Гончарова Р. І.* Інвестиції та капітал. Бухгалтерський облік // Нова бухгалтерія. — 67 с.

ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ У ВИГЛЯДІ НАТУРАЛЬНОЇ ОПЛАТИ ПРАЦІ

Як правило, виплата доходів у вигляді заробітної плати працівників підприємств здійснюються у грошовій формі. Проте іноді підприємствам не вистачає грошових коштів на виплату заробітної плати і керівництво таких підприємств змушене розраховуватися з працівниками товарами та продукцією власного виробництва.

Дослідженням сутності натуральної оплати праці та її оподаткування присвячені праці таких авторів, як Стройч С., Сук П., Чубко О. [1, 2, 3], які у своїх статтях висвітлювали особливості обчислення та сплати податку з доходів фізичних осіб (далі — ПДФО) з доходів у вигляді натуральної оплати праці. Не дивлячись на це, є певні нез'ясовані моменти щодо цього питання.

Тому метою цієї статті є дослідження особливостей обчислення, сплати та звітності ПДФО з доходів у вигляді натуральної оплати праці.

Так, ст. 23 Закону України «Про оплату праці» від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР визначено, що колективним договором, як виняток, може бути передбачено часткову виплату заробітної плати натурою (за цінами не вище собівартості) у розмірі, що не перевищує 30 відсотків нарахованої за місяць, у тих галузях або за тими професіями, де така виплата, еквівалентна за вартістю оплати праці у грошовому виразі, є звичайною або бажаною для працівників, крім товарів, перелік яких встановлюється КМУ [4].

При цьому необхідно наголосити на суттєвій різниці між натуральною оплатою праці і виплатою заробітної плати натурою. Для натуральної оплати праці характерним є нарахування і виплата заробітної плати натурою (натуральна оплата праці). При цьому виплата нарахованої натурою заробітної плати здійснюється в натуральній формі і грошова компенсація вартості такої продукції з боку працівника відсутня. В той час як при виплаті заробітної плати натурою заробітна плата нараховується грошима, а виплата здійснюється шляхом реалізації продукції, товарів у рахунок заробітної плати на підставі заяви працівника на ім'я керівника підприємства, де

вказується назва і кількість продукції, якою підприємство розраховується з працівником.

До складу загального оподаткованого доходу працівника натуральна оплата праці включається у вартісному вираженні, але при цьому нарахування її відбувається в натуральному вимірнику. Порядок визначення об'єкта оподаткування ПДФО з доходів, нарахованих у негрошовій формі, визначено п. 3.4 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» (далі — Закон про ПДФО), що при нарахуванні доходів у будь-якій негрошовій формі об'єкт оподаткування визначається як вартість такого нарахування, визначена за звичайними цінами, помножена на коефіцієнт, який розраховується за такою формулою [5]:

$$K = 100 : (100 - Sp),$$

де K — коефіцієнт;

Sp — ставка податку, встановлена для таких доходів на момент такого нарахування.

Значення коефіцієнта K , враховуючи ставку податку, що визначена п. 7.1. ст. 7 Закону про ПДФО (15 відсотків від об'єкта оподаткування), розраховується так:

$$K = 100 / (100 - 15) = 1,176471.$$

При цьому сума негрошового доходу, визначена за звичайною ціною, збільшується на: суму податку на додану вартість, якщо особа, яка здійснює таке нарахування, є платником податку на додану вартість; суму акцизного збору, якщо надається підакцизний товар [5].

Тут необхідно звернути увагу на неузгодженість законодавства. Справа в тому, що «сума негрошового доходу, визначена за звичайною ціною», означає, що нарахований дохід уже включає ПДВ, оскільки відповідно до пп. 1.20 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», *звичайна ціна* — ціна продажу товарів (робіт, послуг) продавцем, включаючи суму нарахованих (сплачених) процентів, вартість іноземної валюти, яка може бути отримана у разі їх продажу особам, які не пов'язані з продавцем за звичайних умов ведення господарської діяльності [6].

Як правило, для підприємства звичайною ціною є та ціна, за якою воно відпускає продукцію стороннім споживачам за кошти в тому місяці, в якому проведено нарахування зарплати. Якщо в поточному місяці ця продукція не реалізувалася, застосовується ціна попереднього місяця.

Звичайна ціна включає ПДВ, оскільки при передачі товару фізичній особі фактично відбувається його поставка з нарахуванням ПДВ, і в ціні товару, відповідно, є ПДВ. Тому при визначенні об'єкта оподаткування ПДФО з натуральної оплати праці сума негрошового доходу, визначена за звичайною ціною, не збільшується на ПДВ, бо вона (сума) вже включає ПДВ.

ПДФО з доходів у вигляді натуральної оплати праці обчислюється у загальному порядку, визначеному у п. 3.5 Закону про ПДФО, за ставкою 15 %. Об'єкт оподаткування зменшується на суму збору до Пенсійного фонду України та внесків до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, які відповідно до закону справляються за рахунок доходу найманої особи.

У відповідності до п. 8.1.4 Закону про ПДФО, при виплаті заробітної плати у негрошовій формі податок сплачується (перераховується) до бюджету протягом банківського дня, наступного за днем такої виплати.

Щодо заповнення податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум, утриманого з них податку ф. 1-ДФ, то при виплаті доходу у негрошових формах, тобто у вигляді натуральної оплати праці, немає жодних відмінностей від звичайних умов.

Враховуючи вищевикладене, можна зробити такі висновки. Для натуральної оплати праці характерним є нарахування і виплата заробітної плати натурою (натуральна оплата праці). При цьому виплата нарахованої натурою заробітної плати здійснюється в натуральній формі і грошова компенсація вартості такої продукції зі сторони працівника відсутня.

До складу загального оподатковуваного доходу працівника натуральна оплата праці включається у вартісному вираженні, але при цьому нарахування її відбувається в натуральному вимірнику. Щоб визначити об'єкт оподаткування треба вартість такого нарахування, визначеного за звичайними цінами, помножити на встановлений коефіцієнт. При цьому звичайна ціна містить податок на додану вартість (якщо особа є платником податку на додану вартість) та акцизний збір (якщо надається підакцизний товар).

Література

1. *Стройч С.* Виплата заробітної плати натурою і реалізація в раху-

- нок зарплати: як роз'яснити // Все про бухгалтерський облік. — 2007. — № 80 (1357). — с. 21-23.
2. Сук П. Оподаткування заробітної плати // Бухгалтерський тиждень. — 2006. — № 5. — с.2-7
3. Чубко О. Натуральна форма оплати праці: правові рамки // Бухгалтерський облік і аудит. — 2003. — № 3. — с.17-20
4. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР (зі змінами та доповненнями).
5. Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.2003 р. № 889 — ІV.
6. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.1994 р. № 334/94-ВР (у редакції Закону України від 22.05.1997 р. № 283/97-ВР, зі змінами і доповненнями).

ОБЛІК РУХУ ТОВАРІВ У РОЗДРІБНІЙ ТОРГІВЛІ

Формування умов економічного зростання торговельної галузі, забезпечення все більш повного зростання потреб покупців і безпосереднього здійснення торговельних процесів значною мірою пов'язано із підвищенням ефективності управління товарами запасами в підприємствах роздрібною торгівлі.

Під товарами у широкому значенні розуміють матеріальну або нематеріальну власність, що реалізується на ринку. Товаром можуть бути продукти як фізичної, так і розумової праці, результати послуг, тобто все, що має споживну вартість і може обмінюватися на інший товар (гроші) власником [2, с. 432].

Дослідження питань обліку руху товарів висвітлені в працях Грабової Н. М., Кривоносова Ю. Г., Ткаченко Н. М.

Метою даного дослідження є відображення особливостей обліку руху товарів у роздрібній торгівлі.

Досягнення вказаної мети передбачає послідовне вирішення таких завдань:

— визначити сутність та порядок оформлення товарної націнки;

— дослідити порядок відображення в обліку руху товарів на підприємствах роздрібною торгівлі.

Запаси, як правило, є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства, вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності. Їх відносять до складу оборотних активів, оскільки можуть бути перетворені на грошові кошти протягом року або одного операційного циклу [5, с. 134].

Облік відображення господарських операцій у роздрібній торгівлі має певні особливості, оскільки оцінку товарів здійснюють за роздрібними цінами. Для відображення торгової націнки (різниця між купівельною та роздрібною (продажною) вартістю товарів) на товари використовують субрахунок 285 «Торгова націнка» [3, с. 287].

При відображенні в бухгалтерському обліку списання торгових націнок можливе виникнення нестачі запасів у матеріально відповідальній особі за даними обліку. Тому доцільно при визначенні собівартості реалізованих товарів списувати з субрахун-

ку 282 «Товари в торгівлі» вартість товарів за цінами продажу, а суму торгової націнки в обліку відображати методом «сторно» [4, с. 313].

Бухгалтерський облік являє собою впорядковану систему, що відображає стан і рух запасів, розрахунків і зобов'язань, фінансових результатів суб'єктів підприємницької діяльності, документальної і взаємопов'язаної реєстрації господарських операцій.

Підприємства роздрібною торгівлі, згідно з вимогами П(С)БО 9 «Запаси», визначають собівартість реалізованих товарів як різницю між вартістю продажу цих товарів і сумою торгової націнки на них [1].

У роздрібну мережу відпуск товарів оформляється видатково-прибутковими накладними, які виписуються в двох примірниках і реєструються в Книзі обліку дрібнооптового відпуску товарів і розрахунків з продавцями.

Вплив рівня руху товарних запасів на кінцеві результати господарської діяльності роздрібних торговельних підприємств та товарних націнок, є кінцевим результатом задоволення потреб споживачів.

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затв. наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 216.
2. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: Підручник. — 2-ге вид., перероб. і допов. / М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксієнко, Л. Г. Панченко та ін.; за ред. проф. М. Ф. Огійчука. — К.: Вища освіта, 2003. — 800 с.
3. Бухгалтерський облік: Навч.-метод. посібник для самостійного вивчення дисципл. / Ч. 1. Методичні рекомендації до вивчення першого блоку курсу «Теоретичні основи бухгалтерського обліку». — К.: КНЕУ, 2002. — 344 с.
4. *Грабова Н. М., Кривонос Ю. Г.* Облік основних господарських операцій у бухгалтерських проводках: Навчальний посібник. — 3-тє вид., доповнене.
5. Організація бухгалтерського обліку. Навчальний посібник для студентів вузів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» / Ф. Ф. Бутинець, О. В. Олійник, М. М. Шигун, С. М. Шулепова / 2-ге вид., доповнене і перероблене. — Житомир: ЖІТІ, 2001. — 576 с.

ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ У СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Витрати на управління займають все ще велику частку в загальній сумі витрат на виробництво, тому їх зниження може позитивно впливати на собівартість продукції, а, значить, і на підвищення конкурентоспроможності підприємства в умовах ринку.

Перед підприємствами АПК нині стоїть завдання істотно спростити й здешевити апарат цехового управління. Тому поглиблене вивчення структури загальноновиробничих витрат та вдосконалення методики відображення їх у бухгалтерському обліку та розподілу за об'єктами витрат є необхідною умовою повноцінного функціонування будь-якого підприємства.

Загальноновиробничими витратами (ЗВВ) є витрати, пов'язані з обслуговування роботи цехів основного і допоміжного виробництв та управління ними, організація та координація виробничих процесів. Це витрати, що безпосередньо беруть участь у створенні готової продукції, за своїм економічним змістом вони є основними виробничими витратами, за способом їх врахування у собівартості готової продукції — непрямими, тобто це такі витрати на виробництво, які не можливо пов'язати з конкретним обсягом виробництва, віднести на певну культуру або вид продукції, оскільки вони належать до галузі чи окремого виробництва, підрозділу і тому потребують накопичення й подальшого розподілу.

Загальноновиробничі витрати обліковують на рахунку 91 «Загальноновиробничі витрати». Це активний, збірно-розподільчий рахунок, за дебетом якого відображають суму визнаних витрат, а за кредитом — їх списання, за відповідним розподілом в кінці звітного періоду, на рахунки 23 «Виробництво» і 90 «Собівартість реалізації».

В сільськогосподарських підприємствах до рахунка 91 доцільно відкривати субрахунки за галузями виробництва та центрами відповідальності, а саме: 911 «ЗВВ рослинництва»; 912 «ЗВВ тваринництва»; 913 «ЗВВ промислових виробництв»; 914 «ЗВВ інших виробництв»; Також рекомендовано відкривати такі субрахунки, як: 915 «Фіксований сільськогосподарський податок»; 916 «Орендна плата за земельні паї»; 917 «Орендна плата за майнові паї»; 918 «Страхові платежі».

Наступним кроком при вдосконаленні обліку ЗВВ є обґрунтування оптимального методу і бази для їх розподілу в сільськогосподарських підприємствах. Загальновиробничі витрати рослинництва, тваринництва і промислових виробництв у сільському господарстві не поділяються на постійні та змінні, бо обсяг виробництва (потужність) у цих галузях значною мірою залежить від природних факторів, а не лише від діяльності людей. Тому у сільськогосподарських підприємствах доцільно всю суму загальновиробничих витрат відносити до витрат основного виробництва, не враховуючи показник «нормальна потужність». На сільськогосподарських підприємствах, які в наш час мають низький рівень автоматизації, а, значить, великі витрати робочої сили сума накладних витрат тісно пов'язана з оплатою праці. В них обґрунтованою базою розподілу накладних витрат є сума прямої заробітної плати. Ця база є проста у використанні і забезпечує найбільш точний розподіл загальновиробничих витрат між об'єктами обліку прямих витрат.

Розподіл ЗВВ за звітний період здійснюється на основі фактичних даних. Якщо обліковий або технологічний період не закінчився і фактичні ЗВВ не підраховані, а підприємству потрібно визначити собівартість продукції протягом року для ефективного управління, то необхідно застосувати нормативні витрати, які визначають на основі нормативних ставок, що враховуються як відношення фактичних загальновиробничих витрат минулого року до бази розподілу.

Доцільно виділити два основні періоди щодо розрахунку коефіцієнтів розподілу — рік і місяць, хоча з метою отримання необхідної інформації для прийняття управлінських рішень можна застосовувати й інші періоди (день, тиждень, декаду, квартал).

У сільському господарстві розподіл загальновиробничих витрат здійснюють у рослинництві один раз на рік (у кінці року), а в тваринництві та допоміжних і промислових виробництвах — щомісячно. Це пояснюється тим, що рослинництво має сезонний характер виробництва, а витрати і вихід продукції не збігаються в часі. Тобто, загальновиробничі витрати рослинництва здійснюються й у січні, лютому, березні, а виходу продукції (за виключенням овочівництва закритого ґрунту) в ці місяці немає. Такий порядок розподілу ЗВВ не відповідає принципу нарахування та відповідності доходів і витрат, за яким для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були понесені для отримання цих доходів. Отже, в січні, лютому, березні прямих витрат немає, а

тому невідомо, на яку культуру віднести загальновиробничі витрати. А відносити ЗВВ, що накопичились за попередні місяці, на збільшення собівартості продукції в травні буде економічно неоправдананим.

У тваринництві, допоміжних і промислових підрозділах АПК сезонний характер виробництва виражений не так яскраво, а витрати і вихід продукції збігаються в часі.

Для розподілу ЗВВ доцільно розробити «Аналітичну відомість розподілу загальновиробничих витрат» на кожен вид продукції по рахунку 23. Для її заповнення використовують дані з «Виробничого звіту» (ф. 10.3в с.-г.), де ЗВВ збираються за статтями витрат (у Д-т рах. 91 з К-ту рах. 13, 20, 23, 37, 65, 66, 68 та ін.) і накопичуються протягом року. Обов'язковими реквізитами цієї відомості є дата заповнення, підсумкові суми і підписи відповідальних осіб.

Одним із важливих шляхів удосконалення обліку витрат є його комп'ютеризація на підприємстві в цілому. Програмним забезпеченням передбачено й автоматизований облік та розподіл загальновиробничих витрат у загальній системі обліку та калькулювання собівартості продукції. Так, розподіл загальновиробничих витрат я пропоную вирішувати, розробивши базу даних у середовищі Microsoft Access. На даній програмі зупинилась тому, що вона настільки проста в користуванні, що навіть від рядового бухгалтера не вимагатиме значних зусиль для освоєння й застосування, більше того, досить легко буде навчитися й самостійно проектувати свою систему обліку.

Таку програму доцільно використовувати на великих підприємствах, що мають велику кількість цехів та інших структурних підрозділів. Проте для кожного підприємства слід розробляти свою власну програму, оскільки цього вимагають різні вимоги до внутрішніх документів підприємства, організаційно-виробничі особливості технології та різні умови господарювання.

Література

1. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV.
2. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затвердженні наказом МАП України від 18.05.2001 р. № 132.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Мінфіну України від 31.12.99 р. № 318.
4. Сук П.Л. Облік загальновиробничих витрат та їх розподіл в сільськогосподарських підприємствах // Облік та фінанси АПК. — 2007. — № 8. — С. 88—92.

НЕМАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ: СУТЬ ТА ОСНОВНІ КРИТЕРІЇ ВИЗНАННЯ З МЕТОЮ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ

Дослідження теоретичних положень і діючої практики бухгалтерського обліку і аудиту нематеріальних активів дозволили виявити низку невирішених питань. Серед них: недостатнє дослідження економічної суті нематеріальних активів, відмінності в понятійному апараті, недостатня розробка наукової класифікації нематеріальних активів, удосконалення амортизаційної політики. Практично відсутні методики аудиту нематеріальних активів, недостатньо досліджені питання надання аудиторських послуг за оцінкою вартості і аналізу нематеріальних активів.

Значний внесок у розвиток теоретичних і практичних положень бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту нематеріальних активів внесли відомі вчені: В. П. Астахов, І. А. Бланк, С. Ф. Голов, В. І. Єфіменко, В. П. Завгородній, В. Г. Лінник, В. Ф. Палій, В. І. Подільський, Г. В. Савицька та ін.

Метою дослідження є узагальнення і розробка теоретичних положень з організації обліку нематеріальних активів і практичних рекомендацій по їх вдосконаленню.

Європейський вибір України вимагає від неї приведення бухгалтерського законодавства і обліку до бухгалтерських норм і принципів Європейського співтовариства. Відомо, що в економічно розвинених країнах нематеріальні активи відіграють значну роль у господарській діяльності підприємств. В нашій державі впровадження нематеріальних активів у процес виробництва тільки починається.

Найменша частка нематеріальних активів перебуває у розпорядженні підприємств сільського господарства, мисливства та лісового господарства. Цей чинник непрямо свідчить про низьку конкурентоспроможність цих галузей та практичну відсутність нових технологій у них.

При цьому одна з найголовніших проблем полягає в тому, що в сучасній вітчизняній бухгалтерській науці питання визнання і оцінки нематеріальних активів залишається дискусійним.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» (далі — П(С)БО 8), затверджений наказом Мініс-

терства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242, визначає нематеріальний актив як «немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований і утримується підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного виробничого циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях або надання в оренду іншим особам». На нашу думку, визначення дуже об'ємне і разом з тим не визначає суттєвих характеристик нематеріальних активів, що ускладнюють розуміння їхньої суті.

Перш за все, економічна суть нематеріальних активів виявляється в тому, що вони є одним з видів ресурсів підприємства, який надає власнику певні права і переваги, що дозволяють здійснювати підприємницьку діяльність з метою отримання економічних вигод [1]. Будучи неосяжними, нематеріальні активи стають відчутними тільки в самому процесі виробництва, реалізації продукції, в здійсненні управлінської діяльності. Так, впровадження нових технологій дозволить поліпшити якість продукції, що випускається, підвищити продуктивність праці, замінити живу працю уречевленою (основними засобами). Результат використання нематеріальних активів, їх корисність виявляється в отриманні економічного і соціального ефекту. Дані ресурси не мають матеріальної структури. Їх наявність підтверджується лише документально — патентом, ліцензією, свідоцтвом, договором. Разом з тим, багато нематеріальних активів мають матеріальне втілення — ноти, креслення, схеми, символи.

Специфічною рисою нематеріальних активів є їх конкретність і в більшості випадків унікальність. Права на об'єкти промислової власності, авторські права, будучи результатом конкретної інтелектуальної праці, по своїй суті неповторні. Тому ринок нематеріальних активів обмежений, що зрештою впливає на формування вартості об'єктів

Вказана у П(С)БО 8 ознака довгострокового використання у визначенні нематеріальних активів звужує їх склад. В господарській практиці підприємств використовуються нематеріальні активи, що мають термін служби менше року. Прикладом можуть служити права на здійснення торгової діяльності, програмне забезпечення тощо. Вартість таких активів та майбутніх економічних вигод від їх використання можна достовірно визначити.

Деякі науковці, як Бігдан І.А., що займаються дослідженням даної проблеми доводять, що віднесення подібних об'єктів до витрат підприємства через термін використання знижує вартість його виробничого потенціалу. Враховуючи унікальність і корис-

ність нематеріальних активів, доцільно відображати їх у балансі у складі оборотних активів як *швидкозношувані нематеріальні активи*. Адже, відповідно до П(С)БО 8, нематеріальним активом може бути ресурс, контрольований підприємством, за умови можливості визначення майбутніх вигод від його використання, а також достовірної оцінки його вартості, що повністю узгоджується з міжнародними стандартами і зарубіжною практикою. Тому відображення швидкозношуваних нематеріальних активів у складі оборотних активів дозволить забезпечити більш точну облікову інформацію, вирізнивши окрему групу активів, що використовуються підприємством, та збільшити вартість активів підприємства в місячній чи кварталній звітності [2, с. 22-50].

Розглянувши суть нематеріальних активів, можна відзначити надзвичайну складність даної економічної категорії, визначивши при цьому такі основні її характеристики: невідчутність — відсутність матеріальної субстанції; немонетарність як риса будь-якого активу в цілому, крім грошових коштів, їх еквівалентів та дебіторської заборгованості, згідно П(С)БО 19; здатність до ідентифікації; строк корисного використання.

Таким чином, ми вважаємо доцільним наступне визначення нематеріальних активів.

Нематеріальні активи — це немонетарні активи, які не мають матеріальної субстанції, проте мають вартість та можуть бути ідентифіковані, та утримуються підприємством з метою отримання економічних вигод шляхом їх використання в різних сферах економічної діяльності протягом строку експлуатації.

Отже, використання нематеріальних активів сприяє підвищенню конкурентоспроможності продукції на внутрішньому і зовнішньому ринках, і, як результат, розширенню виробництва продукції, робіт, послуг. Разом з тим, жорсткі рамки облікового законодавства звужують як склад, так і позитивні якості вказаних об'єктів, формалізують їх, втискають в рамки обов'язкових вимог, знеособлюючи їх по відношенню до інших об'єктів бухгалтерського обліку. Недостатнє розуміння природи цього складного господарського явища вимагає спеціального дослідження окремих видів нематеріальних активів з метою удосконалення їх обліку, аналізу та аудиту.

Література

1. Бигдан И. А. О сущности и признании нематериальных активов: 36. наук. пр. 4.1. — Х.: ХДАТОХ, 1998. — С. 304—306.
2. Бигдан И. А. Нематериальные активы: проблемы признания, учета и аудита: Монография. — Х.: ХДАТОХ, 2005 — 210 с.

ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ НОРМАТИВНОГО МЕТОДУ ОБЛІКУ ВИТРАТ У СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ

Метод обліку витрат — це комплекс прийомів з їх групування в розрізі об'єктів обліку з метою обґрунтованого визначення собівартості продукції, забезпечення контролю за їх формуванням та забезпечення користувачів необхідною інформацією про витрати для управління ними.

Всі нині існуючі методи обліку витрат можна класифікувати за ступенем їх нормування і за ступенем повноти відображення витрат у собівартості продукції.

За ступенем нормування витрат методи обліку поділяються на ті, які відображають фактичні витрати, та ті, які відображають нормативні (стандартні) витрати.

Методи відображення фактичних витрат традиційно використовують у вітчизняній практиці обліку. Вони передбачають всебічне й точне відображення всіх витрат, які мали місце в процесі діяльності. Але методи відображення фактичних витрат мають ряд недоліків:

1) вони не забезпечують поточного контролю за витратами у сільськогосподарському виробництві, де виробничий цикл тривалий;

2) фактична собівартість виробленої продукції за цими методами може бути отримана тільки після закінчення виробничого циклу. У сільськогосподарському виробництві це можливо тільки у кінці року;

3) співставлення фактичної собівартості з плановою дає можливість встановити тільки арифметичне збільшення або зменшення витрат проти плану, а для виявлення дійсних причин росту або зниження собівартості щодо плану необхідно виконати велику і складну додаткову аналітичну роботу.

Таким чином, методи обліку фактичних витрат перестали задовольняти вимоги до інформаційного забезпечення управління.

На вимогу часу, в процесі розвитку бухгалтерського обліку виникли якісно нові (нормативні) методи обліку витрат, які мали на меті виправити вище перераховані недоліки ненормативних методів.

Вітчизняний нормативний метод обліку витрат, який застосовувався в СРСР, починаючи з 30-х років минулого століття,

суттєво не відрізняється від методу стандарт-кост. Як зазначають Ю. Я. Литвин та В. М. Олійник, нормативний метод витрат — це ніщо інше, як привезений професором М. Жебраком в 30-ті роки з США «стандарт-кост» [2].

Доктор економічних наук Ю.Я. Литвин, який присвятив розробці методології нормативного обліку витрат багато наукових праць, основними перевагами вказаного методу вважає те, що собівартість продукції при його застосуванні може бути обчислена за діючими наперед нормами, на попередній стадії, а виявлені в процесі виробництва на наступній стадії відхилення від діючих норм дають можливість встановити вплив окремих факторів на рівень собівартості. Крім того, висока оперативність цього методу дозволяє визначити і контролювати виникнення собівартості в процесі здійснення затрат ув розрізі госпрозрахункових підрозділів (дільниць, цехів, бригад) і, головне, систематично спостерігати за всіма відхиленнями від норм, не чекаючи складання звітності.

Однак реальний стан нормування виробничих витрат на сільськогосподарських підприємствах у більшості випадків не відповідав вимогам, поставленим до нього. Адже основна вимога до нормативів це їх економічна обґрунтованість, тобто повне і вірогідне відображення в нормативі всієї сукупності факторів, які його утворюють (на нього впливають). А це досить складно в сільському господарстві, де вплив природних факторів на виробництво значно більший ніж деінде.

Розробити економічно обґрунтовані нормативи на більш-менш довготривалий час для галузей сільськогосподарського виробництва досить важко. Складна облікова робота з визначення сум економії чи перевитрат за причинами і відповідальними особами, з документального підтвердження фактів перевитрат та доведення лімітів виявлялась марною.

Література

1. *Голов С. Ф.* Управлінський облік: Підручник. — К.: Лібра, 2003. — 704 с.
2. *Литвин Ю. Я., Олійник В. М.* Прогресивні методи обліку витрат на виробництво (вітчизняні та зарубіжні). — Тернопіль: Збруч, 1995. — 218 с.
3. *Нападовська Л.* Методологічні засади управлінського обліку // Бухгалтерський облік і аудит. — 2004. — №4. — С. 26—30.

КОМП'ЮТЕРИЗАЦІЯ ОБЛІКУ ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ

На сьогодні досить актуальним є питання ведення бухгалтерського обліку в умовах комп'ютеризації. Майже кожне підприємство веде бухгалтерський облік за допомогою однієї з версій програми «1С: Бухгалтерія». Оренда приміщення, як офісного, так і торгового, виробничого і складського — це один із найпоширеніших видів оренди.

Метою даної статті є розгляд того, як саме можна вести облік орендних операцій у орендодавця і орендаря за допомогою засобів програм «1С: Бухгалтерія 7.7» та «1С: Бухгалтерія 8.0», порівнюючи їх.

Аналізуючи публікації сучасних авторів, спробуємо дещо дізнатися та вирізнити головне у порівнянні тієї чи іншої версії програмного забезпечення «1С: Бухгалтерія».

Наприклад, розглянемо ситуацію, коли наше підприємство орендує офіс. При цьому потрібно встановити і зробити технічне обслуговування засобів пожежної сигналізації. Для відображення господарських операцій скористаємося програмним забезпеченням «1С: Бухгалтерія 7.7».

Першочергово слід дослідити детально договір оренди приміщення, в якому мають бути обговорені обов'язки сторін з установаження пожежної сигналізації. Якщо в договорі це питання не обумовлено, то установку повинен проводити орендодавець. А орендар при цьому забезпечує технічне обслуговування встановлених засобів пожежної сигналізації. Якщо ж згідно договору сигналізацію встановлює орендар, то вартість установки буде модернізацією об'єкта основних фондів 1-ої групи. В обліку орендаря необхідно створити умовний об'єкт з найменуванням, наприклад, «Покращення офісу». В бухгалтерському обліку, він обліковуватиметься на рах.117 «Інші необоротні матеріальні активи» і буде щомісяця амортизуватися за прямолінійним методом [3, с. 22].

Згідно пп. 8.8.1 та 8.7.1 Закону «Про оподаткування прибутку підприємств» у податковому обліку орендар має право на валові витрати віднести суму в розмірі 10 % всієї балансової вартості всіх груп основних фондів на початок цього звітного періоду [1, ст. 8]. При перевищенні суми витрат 10 % ліміту витрати по вар-

тості установки сигналізації збільшать балансову вартість основних фондів 1-ої групи цього об'єкта. В подальшому, об'єкт «Покращення офісу» амортизуватиметься в податковому обліку щоквартально за ставкою 2 %, починаючи з наступного кварталу, в якому створений такий об'єкт. Отже, витрати по встановленню сигналізації включають в первісну вартість об'єкту «Покращення офісу». А витрати по технічному обслуговуванню, орендар відносить на валові витрати звітного періоду.

В програмі «1С: Бухгалтерія 7.7» кореспонденції рахунків по оприбуткуванню автоматичних установок пожежної сигналізації, введення їх в експлуатацію оформляються документом «Модернізація необоротних активів». При заповненні документу в табличній частині вводимо рахунок постачальника 631, назву контрагента, документ, згідно якого проведена передплата, рахунок модернізації — 1532 «Виготовлення і модернізація інших необоротних матеріальних активів» і в довідник «Інвестиції» вводимо «Покращення офісу». Вказуємо відповідні суми. В рядку «Необоротний актив» (довідник «Необоротні активи») вводимо «Покращення офісу», при цьому вибираючи: вид необоротного активу «Інші необоротні матеріальні активи»; рахунок 117; метод нарахування амортизації — прямолінійний; ліквідаційну вартість — «0»; термін корисного використання — 60 місяців; 1-а група. В рядку «Норма амортизації» вибираємо «З 01.01.2004, 1-а група, амортизація» з довідника «Податки та відрахування» з папки «ОЗ_НМА_МШП». Потім закладка «Додатково», в рядку «Валові витрати» вибираємо «Не дохід і не витрати». Після проведення документ формує проводки при оприбуткуванні по рахунку 1532, вводу в експлуатацію по рах. 117 і формування балансової вартості — рах. ОЗМ («Модернізація ОЗ (податковий облік)»). При закритті кварталу, буде введено документ «Закриття податкового періоду». Програма автоматично формує проведення по рахунку «Валові витрати» із субрахунку «Витрати на поліпшення основних фондів», закриваючи рахунок ОЗМ. Кореспонденції рахунків по технічному обслуговуванню установленної пожежної сигналізації вводимо документом «Послуги сторонніх організацій».

Щодо програми версії «1С: Бухгалтерія 8.0», то тут значно все простіше, ніж у версії «1С: Бухгалтерія 7.7». Розглянемо детальніше ситуацію, коли підприємство орендує приміщення та коли здає в оренду.

Орендар після підписання договору оренди приміщення відображає орендований об'єкт на рах. 01 (за первісною

вартістю) і на рахунку ОЗІ (за балансовою вартістю). Витрати по оренді підприємство відносить на витрати періоду по факту нарахування незалежно від сплати. Тобто, потрібно: відобразити вартість об'єкта, сума орендної плати в складі витрат, перерахована орендна плата. Орендодавець приміщення обліковує на рах. 103 і, відповідно, амортизує, як у бухгалтерському, так і в податковому обліку.

Основними господарськими операціями з обліку оренди приміщення в орендодавця є:

- відображено дохід від оренди (складено Акт виконаних робіт);
- нараховано амортизацію приміщення, переданого в оренду;
- отримано плату за оренду;
- відображено фінансовий результат від орендних операцій [3, с. 24—25].

Програми версії «1С: Бухгалтерія 7.7» та «1С: Бухгалтерія 8.0» дуже схожі. Проте версія «1С: Бухгалтерія 8.0» дещо удосконалена: спрощені довідники, менше треба вносити інформації вручну.

На наш погляд, версія «1С: Бухгалтерія 7.7» простіша. В цій версії хоча і більше довідників, проте меню програми є більш зрозумілим для бухгалтера, особливо початківця. Фахівець, який добре володіє та орієнтується в «1С: Бухгалтерія 7.7», може спокійно переходити до освоєння досконалішої версії «1С: Бухгалтерія 8.0». Підтримую також думку Семенової В., що обидві версії програми — це крок до удосконалення ведення бухгалтерського обліку на основі сучасних засобів комп'ютеризації [3].

Література

1. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.94 р № 334/94-ВР.
2. Бруханський Р. Ф. Модифікація облікового відображення орендних відносин у сільському господарстві // Облік і контроль на підприємствах АПК: стан і перспективи розвитку. — К.: КНЕУ, 2007. — 288 с.
3. Семенова В. // Комп'ютерна бухгалтерія. — № 2. — 2008. — С. 22—26.

ПРОБЛЕМИ ВИЗНАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

Кожний придбаний підприємством об'єкт бухгалтерського обліку (у тому числі основні засоби) повинен бути відображений в обліку. Однак перш ніж розпочати безпосередній облік, необхідно визначити етапи визнання, здійснити класифікацію й первісне оцінювання.

Кожний етап має свої особливості, однак ні один з них не є досить простим. Етап визнання можна вважати успішно подоланим тоді, коли відомо:

- скільки об'єктів слід відобразити в обліку;
- чи є ці об'єкти основними засобами.

Американський інститут присяжних бухгалтерів характеризує визнання в термінах контролю і підкреслює, що визнання має місце у момент операцій з передачі контролю.

Так, В. Кам називає чотири критерії для визнання активів:

- а) законодавче обґрунтування;
- б) використання принципу консерватизму;
- в) визначення економічної суті господарської операції чи події;
- г) можливість оцінки вартості активу.

Австралійський фонд науково-дослідних робіт з питань бухгалтерського обліку вважає, що актив піддає визнанню у фінансовій звітності тоді і тільки тоді, коли:

- а) існує ймовірність, що втілений в активи потенційний дохід чи майбутні економічні вимоги реалізуються;
- б) актив має вартість або іншу цінність яку можна достовірно визначити [1, с. 268—269].

Метою даної роботи є постановка проблемних питань щодо визнання основних засобів у бухгалтерському обліку, зумовлених недосконалістю вітчизняної законодавчої та нормативної бази, а також пошук шляхів вирішення даних проблемних питань.

В Україні критерії визнання для кожного виду об'єктів обліку встановлено національними стандартами бухгалтерського обліку.

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затвердженому наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 виділяють кілька кри-

теріїв віднесення об'єктів до основних засобів: об'єкт бухгалтерського обліку повинен бути визнаний активом; використовуватись для чітко визначених цілей; мати очікуваний строк корисного використання більш як один рік або операційний цикл (якщо він довший за рік); мати фізичну форму — бути матеріальним активом.

Аналогічні критерії наведені у Міжнародному стандарті фінансової звітності 16 «Основні засоби». Однак існують також деякі відмінності. Так, згідно з МСФЗ 16 основними засобами вважаються активи, які відповідають таким критеріям:

- матеріальність (наявність фізичної форми);
- сфера дії (утримуються підприємством для використання у процесі виробництва або для постачання товарів чи послуг, для здачі в оренду іншим особам або для адміністративних цілей);
- тривалість очікуваного строку використання (має використовуватись більше від одного облікового періоду) [2, с. 355].

На відміну від визначення, яке подане у П(С)БО 7, у цьому визначенні немає ніяких «соціально-культурних функцій».

Виходячи з цього можна дійти висновку, що не всі основні засоби є активами, а витрати на придбання основних засобів, використання яких не приведе до отримання економічної вигоди, мають відображуватися у складі витрат періоду придбання.

Оскільки для віднесення матеріального об'єкта до основних засобів об'єкт повинен бути визнаний активом, то він має приносити економічні вигоди в майбутньому. У затверджених на сьогодні П(С)БО не наведено поняття «економічна вигода». Відсутність законодавчого визначення поняття «економічна вигода» призводить до непорозумінь і суперечностей, що, в свою чергу, ускладнює бухгалтерський облік основних засобів.

Крім того, виникає запитання, в якій послідовності потрібно визнавати основні засоби: спочатку визнати активом, а потім основним засобом, чи навпаки. Тобто чи може бути ситуація, коли об'єкт, визнаний основним засобом, не буде визнаний активом. Це питання також залишається неврегульованим.

Як П(С)БО 7 «Основні засоби», так і Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.94 р. № 334/94-ВР (у редакції від 22.05.97 р. № 283/97-ВР) встановлюють такий критерій віднесення об'єктів до основних засобів, як тривалість використання. Однак якщо Закон встановлює його межі протягом 365 календарних днів, то П(С)БО 7 допускає випадки, коли об'єкт з очікуваним строком використання більш як один рік не є основ-

ними засобами. Такі випадки мають місце, якщо тривалість операційного циклу підприємства перевищує один рік. Наведені розбіжності вказують на недосконалість законодавчої та нормативної бази з питань обліку основних засобів.

Крім того, слід звернути увагу на такий критерій, як оборотність активів. Так, у Балансі підприємства основні засоби та інші необоротні матеріальні активи відображуються у розділі I «Необоротні активи», тобто передбачено такий критерій віднесення об'єктів до основних засобів, як оборотність (необоротність).

Вважаємо, що введення П(С)БО терміну «необоротні активи» і назва в Балансі розділу I «Необоротні активи» є некоректним, оскільки вони не відображують реальної суті економічних явищ.

Вартість необоротних активів відшкодовується по мірі реалізації продукції, виручка від якої включає частину вартості необоротних активів. Тобто необоротні активи у процесі виробництва також обертаються, проте проміжок часу, протягом якого вони обертаються, перевищує один операційний цикл підприємства. Отже, необоротні та оборотні активи в процесі використання перебувають в обороті, і тільки порядок їх відображення неоднаковий.

З проведеного дослідження випливає, що процедура визнання об'єктів обліку, зокрема основних засобів, досить складна і суперечлива. Недоліки національного законодавства у сфері бухгалтерського обліку, створюють перешкоди для стандартизації та гармонізації бухгалтерського обліку в цілому й основних засобів зокрема.

Література

1. Метьюс М. Р., Перера М. Х. Б. Теория бухгалтерского учета: Учебник / пер. с англ. под ред. Соколова Я. В. — М., 1999. — 663 с.
2. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000 / пер. з англ.; за ред. С. Ф. Голова. — К.: 2000. — 1272 с.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92.

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ДОДАТКОВОГО КАПІТАЛУ

Головне завдання що стоїть перед галузями АПК — це зростання сільськогосподарського виробництва, надійне забезпечення країни продуктами харчування та сільськогосподарською сировиною, об'єднання зусиль усіх галузей комплексу для одержання високих кінцевих результатів.

В основу ринкових перетворень в АПК покладена програма роздержавлення і приватизації, а для сільськогосподарських підприємств — створення нових господарських структур на засадах приватної власності на майно і землю.

Основою реструктуризації підприємств є зміна форм власності на майно і землю та створення на їх основі нових підприємств, де б були розмежовані трудові і майнові відносини, тобто чітко розділено право володіння, користування і розпорядження власністю від трудових відносин.

Однією із спільних рис таких новостворених підприємств є те, що вони мають, як правило, невеликий за розміром власний капітал. Це є наслідком того, що основну частину майна вони орендують у колишніх членів колективних сільськогосподарських підприємств.

Складові власного капіталу відбивають суму, яку власники (засновники) передали в розпорядження підприємства як внески чи залишили у формі нерозподіленого прибутку, або суму, що її підприємство одержало у своє розпорядження ззовні (від інших підприємств) без повернення. Власний капітал є показником фінансової самостійності підприємства та його кредитоспроможності [1].

Власний капітал складається з декількох частин:

- 1) капіталу, сума якого визначається в установчих документах;
- 2) капіталу, який не зареєстрований в установчих документах;
- 3) капіталу, який накопичується в процесі господарської діяльності підприємства;
- 4) неоплачений капітал;
- 5) вилучений капітал.

Додатковий капітал складається з додатково вкладеного та іншого вкладеного капіталу [2].

Додатковий вкладений капітал — це сума, на яку вартість реалізації випущених акцій перевищує їх номінальну вартість, а також інший вкладений засновниками підприємства (крім акціонерних товариств) капітал без рішення про зміни розміру статутного капіталу. Для обліку додаткового вкладеного капіталу передбачено субрахунок 421 «Емісійний дохід». На цьому субрахунку відображається різниця між продажною та номінальною вартістю початково розміщених акцій. Також використовується субрахунок 422 «Інший вкладений капітал», на якому обліковують інший вкладений засновниками підприємства капітал, розмір якого перевищує статутний капітал тощо.

Інший додатковий капітал — це сума дооцінки необоротних активів, вартість необоротних активів, безплатно отриманих підприємством від інших юридичних і фізичних осіб, та інші види додаткового капіталу, який створюється в процесі господарської діяльності в залежності від потреби підприємства [2].

Для обліку іншого додаткового капіталу передбачено субрахунок 423 «Дооцінка активів», на якому відображається сума дооцінки (уцінки) активів, яку проводять у випадках, передбачених законодавством і положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Вартість необоротних активів, безплатно отриманих підприємством від інших осіб, відображається на субрахунку 424 «Безплатно отримані необоротні активи». Інші види додаткового капіталу, які не обліковуються на зазначених субрахунках обліковують на субрахунку 425 «Інший додатковий капітал».

Аналітичний облік іншого додаткового капіталу необхідно вести за видами капіталу та за кожним засновником (учасником) підприємства.

Підприємства будь-якої організаційно-правової форми організації можуть створювати фонди спеціального призначення за рахунок чистого прибутку, які обліковуються на субрахунку 426 «Фонди спеціального призначення». За рахунок цього фонду можуть здійснюватись капітальні інвестиції, які відображаються за дебетом субрахунку 4261 «Фонд розвитку виробництва» і кредиту субрахунку 4262 «Використання фонду розвитку виробництва» [1].

Необхідно зазначити, що додатковий вкладений капітал та інший додатковий капітал можуть спрямовуватись на збільшення статутного, пайового, резервного капіталу та на покриття збитків.

Отже, додатковий капітал є дуже важливим фактором розвитку сільськогосподарських підприємств, який забезпечує процес фінансування господарської діяльності та використовується для вивчення їх фінансової стійкості та кредитоспроможності.

Література

1. *Кирилов С.* Статутний фонд з 1 січня 2004 року / Податки та бухгалтерський облік. — 2003. — № 101 (659).
2. *Мельничук В. В.* організація і методика обліку додаткового капіталу. // Облік і контроль на підприємствах АПК: стан та перспективи розвитку: Тези доп. міжнар. наук.-практ. конф. 4—5 жовт. 2007 р. // Відп. за вип. М.М. Коцупатрий. — К.: КНЕУ, 2007. — С.122.

В. М. Хітренко, магістрант,
ДВНЗ Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана

ОРГАНІЗАЦІЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В СІЛЬСЬКОГОСПО- ДАРЬСЬКОМУ ВИРОБНИЧОМУ КООПЕРАТИВІ

Звітність як економічна категорія трактується у двох розрізах. З одного боку, вона є економічною інформацією про виробничу і фінансово-господарську діяльність підприємства. З іншого боку, звітність як елемент методу бухгалтерського обліку — це метод узагальнення і подання інформації про результати діяльності підприємства. Складанням звітності завершується обліковий цикл бухгалтерського опрацювання даних.

Основне призначення бухгалтерської (фінансової) звітності — надати внутрішнім і зовнішнім користувачам правдиву і достовірну інформацію про майновий і фінансовий стан підприємства, про фінансові результати та ефективність господарювання за звітний період.

В умовах ринкової економіки, коли функціонують підприємства з різними формами власності, показники звітності широко використовуються фінансовими органами. У першу чергу державна податкова адміністрація України та її органи на місцях через систему звітності контролюють правильність нарахування, повноту і своєчасність перерахування податків у доход бюджету. Міністерство фінансів і Державне казначейство України разом із своїми органами на місцях контролюють формування Державного бюджету та правильність і ефективність використання бюджетних коштів.

Звітність є основним джерелом інформації і відображає результати виробничої та фінансово-господарської діяльності під-

приємств і організацій. Тому вона має відповідати завданням управління сучасним підприємством і, відповідно, задовольняти певні вимоги. Такими вимогами до звітності мають бути: обов'язковість подання, державне регламентування, доречність інформації, достовірність, своєчасність подання, методологічна єдність розрахунків показників, порівняльність показників, простота і ясність доступність і гласність, раціональність, економічність, дієвість.

Як показала практика, всі нововведення вдало адаптуються в сільськогосподарському виробничому кооперативі (далі СВК). Склад звітності СВК повністю відповідає вимогам Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Форми, перелік статей фінансових звітів та їх зміст встановлений П(С)БО 2-5. Але підприємство заносить інформацію до тієї чи іншої статті відповідного фінансового звіту тільки тоді, коли існує ймовірність збільшення або зменшення майбутніх економічних вигод, пов'язаних з цією статтею, та коли оцінка статті може бути достовірно визначена.

Кожний фінансовий звіт містить дату, станом на яку наведені його показники. Якщо період, за який складено фінансовий звіт відрізняється від звітного періоду, передбаченого П(С)БО, то причини і наслідки цього розкриваються у примітках до фінансових звітів. У СВК складається місячна, квартальна і річна бухгалтерська звітність, в якій відображається склад майна та джерела його формування.

У СВК показники річного звіту розглядаються і затверджуються загальними зборами членів кооперативу.

Роботи, пов'язані з підготовкою річного бухгалтерського (фінансового) звіту, є складним організаційним комплексом. Це обумовлено, з одного боку тривалістю облікового періоду (календарний рік), а з іншого — складністю виконуваних робіт. Етапи підготовки (складання) річного звіту підприємствами включають таку послідовність: 1) *організаційна підготовка*; 2) *річна інвентаризація, перевірка і уточнення даних синтетичного і аналітичного обліку*; 3) *перевірка і уточнення показників періодичної звітності*; 4) *перевірка взаєморозрахунків з податковими і фінансовими органами*; 5) *закриття операційних рахунків*; 6) *заповнення форм річного фінансового звіту*; 7) *складання приміток до річного фінансового звіту*; 8) *затвердження річного фінансового звіту*; 9) *подання звітності (оприлюднення звітності)*; 10) *заклучні роботи по річному звіту*.

Річна фінансова звітність подається підприємством не пізніше 20 лютого наступного за звітним року. Конкретні терміни подан-

ня фінансової звітності підприємству встановлює орган, до сфери управління якого належить підприємство.

Важливим етапом підготовки до річного звіту підприємств є складання перевірконого бухгалтерського балансу станом на 31 грудня поточного (звітного) року. Це робиться з метою перевірки повноти і правильності відображення господарських операцій за грудень на рахунках бухгалтерського обліку і перевірки відповідності даних аналітичних рахунків синтетичним рахункам.

Основою організації робіт по складанню річної фінансової звітності є нормативно-правові документи, що регламентують порядок формування, методикау і техніку заповнення окремих форм звітності.

Мета, склад, принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання й розкриття її елементів, якісні характеристики визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку (далі — П(С)БО) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2001 р. № 419 затверджено «Порядок подання фінансової звітності». Датою подання фінансової звітності вважається день фактичної її передачі за належністю, а у разі, якщо дата подання звітності збігається з вихідним (святковим) днем, терміном подання є перший робочий день після вихідного (святкового) дня.

При складанні, прийманні й перевірці фінансової звітності підприємств використовуються Методичні рекомендації з перевірки зіставлюваності показників фінансової звітності підприємства.

У відповідні нормативні акти щорічно вносяться зміни і доповнення, що і треба враховувати при формуванні облікової політики підприємства на поточний фінансовий рік.

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87.
2. Порядок подання фінансової звітності, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2001 р. № 419.

ІСТОРИЧНІ ЗАСАДИ СТАНОВЛЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ: СУТНІСТЬ, ЗАВДАННЯ І РОЛЬ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ

Перехід України до ринкових відносин вимагає повного інформаційного забезпечення для прийняття управлінських рішень. На сучасному етапі економічного розвитку традиційний бухгалтерський облік вже не задовольняє потреби стратегічного управління підприємством. Тому все більш актуальним є застосування управлінського обліку в системі інформаційного забезпечення прийняття рішень.

Метою дослідження є розкриття історичної обумовленості виникнення і становлення управлінського обліку, визначення його ролі та висвітлення проблем його впровадження в обліковий процес підприємства, розкрити важливість його впровадження на вітчизняних підприємствах.

Важливою передумовою в поширенні внутрішньогосподарського обліку була калькуляційна бухгалтерія, в основі якої покладено розрахунок калькуляції на певну дату, складання попередніх кошторисів, проведення оперативного аналізу та контролю за витратами з метою виявлення відхилень.

Значну роль у вдосконаленні внутрішньогосподарського обліку відіграли праці Ф. В. Кронхельма, котрий поділив облік на виробничий та бухгалтерський і спробував нормувати облік витрат (1818 р.), Самуеля Джонса, який ще в кінці 18 ст. намагався створити нову гілку обліку — управлінський облік та ін.

На той час у міжнародній практиці обліку виділяють 2 напрямки розвитку управлінського обліку — європейський та американський (19 ст). Американський напрям базувався на контролі за витратами, а європейський на конкретному розрахунку собівартості продукції.

Ми вважаємо, що потреба в управлінському обліку обумовлювалась саме розвитком економіки в цілому. Тобто, з кожним етапом розвитку економіки в світі зростала потреба в такому обліку, щоб можливо було контролювати виробництво, витрати і правильно здійснювати планування на базі цього.

Ми можемо виділити три етапи розвитку управлінського обліку:

1-й етап (поч. 20 ст.) — в умовах загострення конкуренції, розвитку НТП. Розробляються методи нормування праці (система

Ф. Тейлора), підсилено контрольну функцію обліку через застосування системи калькулювання стандартних витрат і оперативного аналізу відхилень;

2-й етап (сер. 30-х рр. 20 ст.) — застосовується система калькулювання змінних витрат («директ—кост») та обліку за центрами відповідальності;

3-й етап (сер. 70-х рр. 20 ст.) — посилення ролі стратегічного управління в умовах глобалізації економіки, змін у технологіях та в системах управління.

Деякі вчені історію розвитку управлінського обліку зводять до 4-х етапів, виділивши період облік витрат з метою калькулювання собівартості продукції і контролю витрат в середині 19 ст., який був характерний становленням мануфактурного виробництва.

Досить часто поряд з управлінським виділяють і виробничий облік, який характеризує процеси виробництва. На практиці його ще називають — облік витрат як складової системи бухгалтерського обліку, що акумулює й систематизує витрати для прийняття управлінських рішень і забезпечення контролю.

Проте, управлінський облік не обмежується питаннями обліку витрат, він включає і систему нормативних витрат та аналіз їх відхилень, аналіз поведінки різних видів витрат і їх вплив на величину фінансового результату, контроль роботи окремих керівників та управління в цілому, планування на майбутній рік і довгостроковий період, формування внутрішньої звітності за виробничими процесами та рівнями управління.

На сучасних підприємствах під управлінським обліком часто розуміють облік за центрами відповідальності, тобто закріплення відповідальності за певними людьми, керівниками відділів, тощо.

Взагалі головна привілеія внутрішньогосподарського обліку полягає в тому, що лише він може запобігти банкрутству підприємств, спланувати їх перспективу на майбутнє. Для цього необхідний управлінський облік грошових потоків, господарських засобів і джерел їх виникнення.

Сьогодні в науковій літературі не знайдена відповідь на питання — як організувати управлінський облік власності підприємства, а лише підкреслюють його важливість.

Управлінський облік в Україні не регулюється нормативними актами. Рекомендованими для застосування на підприємствах України є лише Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) підприємств різних галузей економіки, які на сьогоднішній день застарілі і потребують змін та доповнень.

Діючі Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (далі — П(С)БО) повинні були б включати деякі аспекти щодо впровадження, організації та ведення управлінського обліку на практиці. Затверджені П(С)БО розроблені для складання фінансової звітності, яка і є результатом фінансового обліку і не містять інформації щодо впровадження та організації управлінського обліку. Так, для здійснення обліку витрат пропонується для використання П(С)БО 16 «Витрати», який визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства.

Управлінський облік є системою, яка повинна ефективно управляти витратами, інвестиціями, активами і пасивами, грошовими потоками тощо, і результатом його є допомога керівництву у досягненні стратегічної мети підприємства.

Проаналізувавши всю історію становлення і розвитку управлінського обліку слід відмітити, що абсолютно на всіх історичних етапах управлінського обліку підкреслювалась значимість його функцій незалежно від вкладених понять в «управлінський облік». З метою раціональної організації внутрішньогосподарського обліку необхідно розробити рекомендації щодо його практичного застосування, враховуючи всі особливості сільськогосподарських підприємств.

Література

1. *Гуцайлюк З.* Ще раз про місце і роль управлінського обліку в інформаційній системі господарюючих суб'єктів // Бухгалтерський облік. — 2004. — № 11. — С. 45—49.
2. *Нападовська Л. В.* Управлінський облік: Підручник для студ. вищ. навч. закл. — К.: Книга, 2004. — 544 с.
3. *Руд Д., Су Лье Д.* Управління: Переведено з французького. — К.: Основи, 1995.
4. *Соколов Я. В.* Бухгалтерський учет: от истоков и до наших дней: Учебное пособие для вузов. — М.: Аудит ЮНИТИ, 1996.

ОБЛІК СТАТУТНОГО КАПІТАЛУ В АКЦІОНЕРНИХ ТОВАРИСТВАХ

Відправною точкою розвитку сучасного акціонерного руху в Україні є ухвалений у 1991 р. Закон України «Про господарські товариства», який визнав акціонерне товариство як самостійну організаційно-правову форму діяльності і закріпив правові основи його створення та функціонування.

Виникнення і функціонування акціонерних товариств мало як позитивні, так і негативні риси. Вони проявлялись поступово, з розвитком самих корпорацій.

Організація бухгалтерського обліку в акціонерних товариствах АПК передбачає з боку власників комплекс заходів, спрямованих на забезпечення реєстрації фактів господарської діяльності, узагальнення їх із метою одержання необхідної інформації для складання звітності та прийняття управлінських рішень, а також забезпечення інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів. Організаційними ознаками обліку діяльності акціонерних товариств визначено: формування статутного капіталу, наявність акцій та їхня оцінка за ринковою вартістю, що дасть можливість визначити дійсну вартість частки учасників у товаристві; формування емісійної та дивідендної політики, що сприяє збільшенню акціонерного капіталу та стимулюванню ефективної діяльності акціонерних товариств; контроль за обліком, що передбачає управління власним капіталом і створення інформаційної бази емітента цінних паперів.

Інструментом організації обліку на підприємстві є облікова політика, від облікових оцінок якої залежить об'єктивність і точність розкриття інформації у фінансовій звітності.

Аналіз практики обліку в акціонерних товариствах АПК свідчить про необхідність удосконалення методики й організації обліку статутного капіталу. Облік статутного капіталу акціонерного товариства, на нашу думку, починається вже з моменту прийняття рішення про формування статутного капіталу. Тому всі операції, які здійснюються під час створення товариства до реєстрації його статуту, з метою повного їх висвітлення, слід відображати в журналі реєстрації господарських операцій. Після реєстрації статутного капіталу операції мають бути перенесені на рахунки обліку.

Враховуючи роль, значення і функції статутного капіталу, доцільно розробити модель удосконалення обліку формування статутного капіталу за допомогою відкриття двох субрахунків до рахунка 40 «Статутний капітал»: 401 «Оголошений капітал» і 402 «Підписаний капітал», призначених для відображення обліку оголошених та підписаних простих і привілейованих акцій. Цей поділ дає можливість засновникам одержувати диференційовані дані про величину статутного капіталу акціонерних товариств з метою задоволення інформаційних потреб управління процесами його формування і змін протягом емісії.

Аналітичний облік статутного капіталу пропонуємо вести у Відомості обліку підписки на акції, де слід відображати за акціонерами і за видами акцій суму підписаного капіталу й оплату акцій до реєстрації та після неї. В ній є інформація про суму розміщених і нерозміщених акцій на звітну дату. Доцільно вести відомість аналітичного обліку до рахунку 40 «Статутний капітал» у розрізі вартості розміщених простих і привілейованих акцій.

Облік заборгованості з підписки на акції рекомендується вести у картках обліку розрахунків з акціонерами, що дасть можливість обліковувати стан внесків за кожним акціонером та підвищить інформативність і точність бухгалтерських даних.

Література

1. Закон України «Про господарські товариства» від 19.09.1991 р. № 1577-12.
2. Закон України «Про бухгалтерський облік на фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV.
3. *Капля І. В.* Додаткова емісія та методика обліку в акціонерних товариствах АПК // Серія «Економічні науки». — Вип. 7. — Ч. 1. — Кіровоград: КНТУ, 2005. — С. 328—334.

В. І. Шелістов, магістрант,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»

ОРГАНІЗАЦІЯ АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ НА ПІДПРИЄМСТВАХ АПК

В процесі фінансово-господарської діяльності підприємства часто виникає необхідність оплати різних робіт і послуг як за

безготівковим розрахунком, так і за готівку. Якщо підприємство, навіть невелике, видає грошові кошти під звіт для купівлі товарно-матеріальних цінностей або кошти на відрядження (по країні та закордон), воно має справу з підзвітними особами і повинно вести облік розрахунків з підзвітними особами.

Важливе значення має аудит операцій, пов'язаних з розрахунками з підзвітними особами в теоретичному і практичному аспектах, а саме: поняття, порядок проведення розрахунків, основи організації аудиту, розробка методики аудиту операцій, за розрахунками з підзвітними особами, є досить актуальним.

Розгляд окремих проблемних питань стосовно аудиту розрахунків з підзвітними особами є надзвичайно важливим моментом, що здійснює реальний вплив на перебіг облікових процесів на підприємстві.

Під час аудиту розрахунків з підзвітними особами перевіряється своєчасність і правильність звітності підзвітних осіб, порядок видачі авансів, законність і доцільність використання підзвітних сум.

Основними документами, які необхідно перевірити аудиторіві при аудиті розрахунків з підзвітними особами підприємств АПК, є наступні: звіти використання підзвітних сум та прикріплені до них підтверджувальні документи; журнал реєстрації авансових звітів; накази керівника про направлення співробітників у відрядження; список осіб, яким дозволено отримувати готівку з каси; розрахунки представницьких витрат; Головна книга; Баланс (ф. № 1); журнал-ордер 7 с.г та відомість до нього.

Під час аудиту підзвітних сум слід співставляти дані звіту використання коштів виданих під звіт з документами інших розділів бухгалтерського обліку.

Під час аудиту розрахунків з підзвітними особами в наведеній нижче послідовності перевіряється: 1) сума залишків на субрахунку 372, яка зіставляється з даними аналітичного обліку. При цьому звертається увага на своєчасність розрахунків з підзвітними особами, своєчасність внесення в касу залишків підзвітних сум та правильність відображення їх у національній та іноземній валютах; 2) наявність простроченої заборгованості за підзвітними сумами у працівників, які звільнилися з підприємства; 3) правильність та своєчасність складання звітів про використання коштів; 4) наявність випадків видачі в підзвіт коштів за умови залишків підзвітних сум або несвоечасного звітування про використані кошти; 5) своєчасність повернення в касу залишків підзвітних сум, а також своєчасність утримання несвоечасно повернутих

сум в іноземній валюті (в трикратному розмірі); 6) наявність випадків передання підзвітних сум від однієї особи до іншої; 7) правильність оформлення документів на відрядження; 8) законність, доцільність та обґрунтування витрат на відрядження, а також відображення їх у бухгалтерському обліку за відповідним рішенням або наказом керівництва; 9) правильність відображення розрахунків з підзвітними особами в бухгалтерському обліку.

Для перевірки правильності відображення операцій по розрахунках з підзвітними особами аудитор контролює арифметичну точність і прослідковує взаємозв'язок даних аналітичного та синтетичного обліку.

Таким чином, аудит розрахунків з підзвітними особами є одним з важливих етапів проведення аудиторської перевірки. Завдяки йому виявляються основні напрями та доцільність використання підзвітних сум згідно нормативно правових документів.

Література

1. Масло З. Особливості обліку підзвітних сум // Бухоблік і аудит. — № 1. — 2008. — С. 143.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затв. наказом Міністерства фінансів України від 08.10.1999 р. № 237.

А. В. Щербанос, студентка,
Харківський національний технічний університет
сільського господарства імені Петра Василенка

ЩОДО ВДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ

Місце фінансового обліку в системі управління визначається тим, що фінансові відносини є фактичною основою на рівні господарства, а правильне їх розкриття — умова ефективного розвитку. Тому фінансовий облік дає можливість зв'язати економічну і соціальну природу фінансів.

На сьогодні необхідно, щоб фінансовий облік забезпечував інформацією управління щодо організації і ведення діяльності відповідно до кінцевої економічної мети, що має завданням врахування факторів, які впливають на господарську діяльність під-

приємства — шляхом визначення фінансового стану і зв'язків між діями і причинами, що його формують. Нині таку функцію фінансовий облік виконує тільки частково, оскільки підпорядковується наперед заданим вимогам користувачів і в своїй основі опирається переважно на юридичні, а не на економічні закони.

Реформуючи фінансовий облік на початку 21 ст. в якості взірця було обрано «міжнародні стандарти» бухгалтерського обліку і звітності. Але ж бухгалтерський облік, виконуючи сервісну функцію щодо економіки, не може бути «міжнародним», зважаючи на нерівномірність її розвитку в кожній із країн світу, оскільки мусить пристосовуватись до конкретних умов у державі. Таким чином для напрацювання бази і подальшого вдосконалення фінансового обліку доцільно використовувати досвід розвинутих країн, однак взявши при цьому за відправну точку традиції української бухгалтерії [1].

Так, для покращення ситуації, як стверджує Хомин П. Я., перш за все необхідно добре попрацювати з нормативними документами, оскільки відомо, що недоліки витікають із першопричини — а саме відсутності наукового підґрунтя, тобто, виваженої теорії бухгалтерського обліку [2]. За приклад можна взяти Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», положення якого дублюючись в інших актах, вносять лише плутанину у спробах сформувавши на основі них якусь теорію обліку, а разом з тим і практику. Отже, необхідно сформувавши бездоганну методологічну основу бухгалтерського обліку і звітності.

Не останніми пропозиціями щодо вдосконалення фінансового обліку є збалансування всіх рахунків на нуль (Р. Фріш) чи віднесення до методу бухгалтерського обліку лише специфічних для нього способів, які в інших видах обліку не застосовуються (В. Г. Макаров). Однак одним із визначальних чинників удосконалення фінансового обліку в Україні й наближення його до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності є, як вважає більшість вчених, розробка Концептуальної основи фінансового обліку та звітності. Вітчизняна Концептуальна основа має бути єдиною для всіх юридичних осіб та охоплювати такі складові, як: мету складання фінансових звітів; визнання та оцінку їх елементів; якісні характеристики облікової інформації.

Створення Концептуальної основи фінансового обліку та звітності принесе користь не лише розробникам національних П(С)БО, а, що головне, й юридичним особам при складанні фінансової звітності; зовнішнім користувачам; аудиторам — при

перевірці відповідності фінансових звітів вимогам національних П(С)БО.

Література

1. *Правдюк Н. Л.* Особливості організації фінансового обліку в сільськогосподарських підприємствах // Облік і фінанси АПК. — 2005. — № 12. — С. 115—118.

2. *Хомин П. Я., Палюх М. С.* Методологія фінансового обліку: виклики ХХІ ст. щодо його формування та їх вирішення в Україні // Бухгалтерський облік і аудит. — 2006. — № 9. — С. 13—15.

Т. Б. Щербонос, студент,
Харківський національний технічний університет
сільського господарства імені Петра Василенка

УДОСКОНАЛЕННЯ ЗВІТНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Головним джерелом одержання і аналізу інформації для прийняття рішення є бухгалтерський облік і його завершальна стадія — звітність. Тому проблеми бухгалтерської звітності безпосередньо пов'язані з ефективністю обслуговування управлінських рішень.

До 2000 р. бухгалтерська звітність на належному рівні детально відображала економічну структуру підприємства, то з впровадженням П(С)БО та необхідністю дотримання комерційної таємниці таку інформацію одержати важко, хоча звітна облікова інформація про діяльність представлена формами фінансової та статистичної звітності.

В сучасних умовах бухгалтерська звітність не може забезпечити повною мірою потреби як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів. Проблеми звітності є методологічною основою для формування програми та характеристики стану й перспектив соціально-економічних відносин аграрного сектору України. Розробка організаційно-економічного механізму державної підтримки сільського господарства вимагає змістовних досліджень форм звітності та їх складових.

Система фінансової звітності підприємства є важливим елементом інфраструктури ринкової економіки, яка своїми інформа-

ційними потоками пов'язує усіх учасників ринку. Склад, зміст і ступінь достовірності показників сучасної фінансової звітності ні в якій мірі не задовольняють потреби державного регулювання, зокрема в галузі АПК. За даними сучасної звітності неможливо простежити динаміку структури витрат на виробництво, одержати системну інформацію про продуктивність праці, якість і стан основних засобів. Суттєвим недоліком вітчизняної системи звітності є те, що вона не забезпечує достатньої та оперативної інформації для прийняття управлінських рішень менеджерами сільськогосподарських підприємств.

Доцільним було б у бухгалтерській звітності сільськогосподарських підприємств розробити річний фінансовий звіт, до складу якого, крім фінансової звітності, включити Примітки до фінансової звітності (тестову частину), модифіковану форму № 50 с-г «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств», що дасть можливість забезпечити різні рівні управління даними про економічну ефективність господарювання.

У звітності підприємств АПК окрім загальних фінансових результатів діяльності, слід передбачити фінансові результати діяльності галузей; рентабельність капіталу і витрат; шляхи використання прибутку; відродити практику створення фондів спеціального призначення. Адже перед звітністю одним із завдань стоїть розробка методичного забезпечення для своєчасної діагностики і упередження кризового стану та загрози банкрутства сільськогосподарських підприємств.

Удосконалення фінансової звітності — це постійний процес, але вона не може бути удосконалена до такої міри, щоб можна було її використовувати без попереднього ретельного і критичного вивчення. Тому подальший розвиток фінансової звітності та відповідність її показників потребам менеджменту вимагають детального дослідження.

Література

1. *Іванова Н. А.* Удосконалення бухгалтерської звітності сільськогосподарських підприємств // Економіка АПК. — 2006. — № 6. — С. 70—72.
2. *Кучеркова С. О.* Напрями покращення фінансової облікової інформації в управлінні діяльністю сільськогосподарських підприємств // Облік і фінанси АПК. — № 3-5. — 2007. — С. 170—173.

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ СУМНІВНОЇ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ

У діяльності підприємств часто трапляються ситуації, коли після виконання договірних зобов'язань замовники певний час затримують оплату за вартість придбаних товарів, виконаних робіт або наданих послуг. Якщо зобов'язання з оплати реалізованих товарів (робіт, послуг) не виконуються вчасно, виникає ймовірність, що дебіторська заборгованість взагалі не буде погашена. У такому випадку бухгалтер повинен бути уважним, адже і бухгалтерський, і податковий облік сумнівної заборгованості має свої особливості.

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість та її розкриття у фінансовій звітності визначає П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» (далі — П(С)БО 10). Згідно з цим стандартом дебіторська заборгованість поділяється на поточну та довгострокову, сумнівну та безнадійну.

Сумнівна заборгованість — це поточна дебіторська заборгованість, щодо якої є невпевненість у її погашенні боржником. Безнадійною дебіторською заборгованістю визнається поточна дебіторська заборгованість, щодо якої є впевненість у її неповерненні дебітором або за якою минув термін позовної давності.

Методом виключення можна дійти висновку, що є ще одна категорія заборгованості, яка є поточною, але не належить ні до сумнівної, ні до безнадійної. Назвемо її «звичайною» заборгованістю. Хоча у стандарті не наведено визначення звичайної дебіторської заборгованості, але можна припустити, що це заборгованість, яка буде погашена дебіторами відповідно до умов договорів і стосовно якої немає будь-яких сумнівів у її погашенні.

Поточна дебіторська заборгованість, яка є фінансовим активом (крім придбаної заборгованості та заборгованості, призначеної для продажу), відображається у фінансовій звітності за чистою реалізаційною вартістю, яка, в свою чергу, розраховується як різниця між сумою поточної дебіторської заборгованості та резервом сумнівних боргів. Таким чином, для довгострокової дебіторської заборгованості величину резерву сумнівних боргів не розраховують.

Нарахування резерву сумнівних боргів у бухгалтерському обліку відображають записом за дебетом субрахунка 944 «Сумнівні та безнадійні борги» та кредиту рахунка 38 «Резерв сумнівних боргів». При визнанні заборгованості безнадійною її списують за рахунок створеного резерву (дебет рахунка 38 і кредит рахунків з обліку заборгованості).

Якщо сума резерву виявилася більшою від необхідного розміру дебіторської заборгованості, для якої він створюється, резерв сумнівних боргів зменшують до необхідного розміру (записом «сторно» дебет субрахунку 944 і кредит рахунку 38).

Якщо сума поточної дебіторської заборгованості відображається на рахунках бухгалтерського обліку розрахунків і не потребує додаткових аналітичних процедур для її визначення, то сума резерву сумнівних боргів може бути отримана тільки після певних розрахунків. П(С)БО 10 передбачено кілька методів розрахунку резерву сумнівних боргів. Обраний метод підприємство повинно зафіксувати у наказі про облікову політику.

Пунктом 8 П(С)БО 10 для нарахування резерву сумнівних боргів передбачено такі два методи:

- 1) застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості;
- 2) застосування коефіцієнта сумнівності.

У свою чергу, коефіцієнт сумнівності можна розраховувати такими трьома способами:

- 1) визначення частки безнадійних боргів у чистому доході;
- 2) класифікації дебіторської заборгованості за строками непогашення;
- 3) визначення середньої частки списаної протягом періоду дебіторської заборгованості у сумі дебіторської заборгованості на початок відповідного періоду за попередні 3—5 років.

Залишок резерву сумнівних боргів на дату балансу не може бути більшим від суми дебіторської заборгованості на ту саму дату.

При розрахунку резерву сумнівних боргів за допомогою коефіцієнта сумнівності величина резерву розраховується як добуток суми залишку дебіторської заборгованості на початок періоду та коефіцієнта сумнівності.

Розрахунок величини сумнівних боргів на основі класифікації дебіторської заборгованості передбачає групування дебіторської заборгованості за термінами її погашення зі встановленням коефіцієнта сумнівності для кожної групи.

Таким чином, визначення і облік резерву сумнівних боргів дає можливість відображати в балансі реальну (чисту) дебіторську заборгованість, погашення якої очікує підприємство.

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затв. наказом Міністерства фінансів України від 08.10.1999 р. № 237.
2. *Герасим П. М.* Курс фінансового обліку: Навч. посіб. — К.: Знання, 2007. — 566 с.
3. *Голов С. Ф., Костюченко В. М.* Фінансовий облік: Підручник. — К.: Лібра; 2005. — 976 с.

А. Ю. Яқунічева, студент,
Таврійський державний
агротехнологічний університет

ОБЛІК ЗБИТКІВ, ПОВ'ЯЗАНИХ З НАВМИСНИМ УШКОДЖЕННЯМ ПРОГРАМНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

Широке впровадження інформаційних технологій зумовило поширення значних масивів інформації у телекомунікаційних і обчислювальних мережах. Разом з тим розширилися можливості для несанкціонованого отримання інформації за допомогою нових технічних засобів. Найбільш розповсюдженими джерелами пошкодження комп'ютерних систем залишаються хакери та віруси, які несанкціановано використовують або знищують інформацію.

Можливими наслідками таких вторгнень можуть бути: розкрадання (копіювання) інформації; знищення інформації; модифікація (спотворення) інформації; порушення доступності (блокування) інформації; заперечення достовірності інформації; нав'язування помилкової інформації.

Збитками від таких вторгнень є: моральний і матеріальний збиток ділової репутації організації; збиток, пов'язаний з розголошенням персональних даних окремих осіб; матеріальний (фінансовий) збиток від необхідності відновлення порушених інформаційних ресурсів, що захищаються; матеріальний збиток (втрати) від неможливості виконання узятих на себе зобов'язань перед третьою стороною; моральний і матеріальний збиток від дезорганізації діяльності організації [3].

Економічний збиток включає витрати на знищення вірусу, очищення і відновлення системи, упущений дохід на продуктивність праці.

Комп'ютерні програми обліковуються на рахунку 12 «Нематеріальні активи» на субрахунку 125 «Авторські та суміжні з ними права». Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» визначає методологію обліку нематеріальних активів, придбаних чи створених підприємством. В обліку нематеріальні активи підлягають відображенню за первісною вартістю їх придбання або створення на дату прийняття на баланс.

Комп'ютерне програмне забезпечення обліковують на рахунку 12 «Нематеріальні активи» на субрахунку 125 «Авторські та суміжні з ними права». Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» визначає методологію обліку нематеріальних активів, придбаних чи створених підприємством. В обліку нематеріальні активи підлягають відображенню за первісною вартістю їх придбання або створення на дату прийняття на баланс.

Втрати від зменшення корисності об'єкта нематеріальних активів включаються до складу витрат звітного періоду із збільшенням суми накопиченої амортизації. Виявлена нестача об'єкту списується з кредиту рахунку 12 «Нематеріальні активи» на дебет субрахунку 976 «Списання необоротних активів» — на залишкову вартість об'єкта і в дебет субрахунку 133 з кредиту рахунку 12 — на суму накопиченої амортизації. Збитки від нестачі нематеріальних активів розраховуються відповідно до «Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення, (псування) матеріальних цінностей». Нарахована сума відшкодування відображається по дебету субрахунку 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків» і кредиту субрахунку 746 «Інші доходи від звичайної діяльності».

Якщо винних у нестачі об'єктів нематеріальних активів не встановлено, тобто втрати програмного забезпечення були пов'язанні з втручанням хакерів чи вірусів, до яких не має можливості висунути претензії чи вимагати відшкодування, то вартість таких об'єктів відноситься на забалансовий рахунок 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей».

Згідно з п. 34 П(С)БО 8 нематеріальний актив списується з балансу у разі його вибуття, внаслідок продажу, безоплатної передачі або неможливості отримання надалі економічних вигод від його використання. Тому, в останньому випадку, підприємство зазнати збитків у разі несанкціонованого знищення інформації.

Ушкодження програмного забезпечення приводить до втрат підприємств, а інколи і до погіршення їх фінансово-майнового стану. Тому облік наявності, руху та вибуття цих активів має важливе значення для діяльності підприємства.

Література

1. *Грабова Н. М., Кривонос Ю. Г.* Облік основних господарських операцій у бухгалтерських проводках: Навчальний посібник. — 3-є видання, доповнене. — К.: Товариство «Знання», 2000.

3. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення, (псування) матеріальних цінностей, затв. Постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 р. № 116.

Р. А. Яровий, магістрант,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»

ОРГАНІЗАЦІЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ТА АНАЛІЗУ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

На сьогодні першочерговим завданням національної політики є входження України до європейського політичного, економічного та правового простору, утвердження її як впливової європейської держави. Однією з основних передумов вступу України до Європейського Союзу є адаптація законодавства, в тому числі і бухгалтерського, до законодавства ЄС. Проте аналіз публікацій вітчизняних авторів свідчить, що питання узгодження фінансової звітності українських підприємств з вимогами Європейського Союзу поки що не стали об'єктом серйозних досліджень [2, с. 7]. Усі ці обставини й обумовлюють теоретичну та практичну значущість даної проблеми, необхідність і важливість її подальшого вивчення.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» фінансова звітність — це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів на підприємстві за звітний період [1, с. 1]. Узагальнені та систематизовані показники фінансової звітності дають користувачам змогу проаналізувати і минуле підприємства, і його сучасний стан, і дати прогноз розвитку на

майбутнє. Базуючись на даних бухгалтерського обліку як системі суцільного, безперервного і суворо документального оформлення господарських процесів, фінансова звітність відображає результати діяльності підприємства і дає змогу не лише оцінити їх, а й прогнозувати напрями підвищення ефективності господарювання і пропонувати необхідні для управління рішення.

Деякі автори трактують фінансову звітність з двох сторін. З одного боку, як економічна категорія, вона є економічною інформацією про виробничу й фінансово-господарську діяльність підприємства. З іншого, звітність, як елемент методу бухгалтерського обліку, — це метод узагальнення і подання інформації про результати діяльності підприємства [3, с. 283].

Основними принципами бухгалтерського обліку і фінансової звітності є: принцип автономності, принцип безперервності, принцип єдиного грошового вимірника, принцип історичної (фактичної) собівартості, принцип обачності, принцип нарахування та відповідності доходів та витрат, принцип періодичності, принцип повного висвітлення, принцип послідовності, принцип превалювання сутності над формою.

Вдосконалення структури і повноти фінансової звітності підприємств України з метою відповідності її міжнародним стандартам і нормам дасть можливість уніфікувати фінансову звітність з метою задоволення всіх користувачів необхідною інформацією.

Безперечно, складання фінансової звітності є найважливішим етапом обліку, адже вона є основним джерелом інформації для оцінки фінансового стану підприємства, у відповідності фактичного рівня показників нормальному для певного підприємства рівню, ідентифікація чинників, які вплинули на величину показника і визначення необхідної величини показника на перспективу та способів її досягнення [4, с. 28].

Оскільки на сьогодні відсутня єдина методологія оцінки фінансового стану підприємств на основі форм річної звітності, складеними за національними стандартами бухгалтерського обліку, то актуальним буде вирішення спірних питань у царині методології фінансового аналізу та оцінки фінансового стану.

У першу чергу фінансовий стан підприємства оцінюється його платоспроможністю і фінансовою стійкістю. Платоспроможність відображає здатність підприємства платити за своїми боргами й зобов'язаннями за конкретний період часу, тобто у будь-який момент.

Під фінансовою стійкістю підприємства слід розуміти його

платоспроможність у часі з дотриманням умови фінансової рівноваги між власними і позиковими коштами.

Фінансова рівновага являє собою таке співвідношення власних і позикових коштів підприємства, коли за рахунок власних коштів повністю погашаються колишні і нові борги. Розрахована за певними правилами точка фінансової рівноваги застерігає підприємство, з одного боку, від збільшення позикових коштів, а з іншого — від нераціонального використання вже накопичених власних коштів.

Систематизована й узагальнена методика аналізу фінансової звітності сприяє раціональній організації роботи працівників бухгалтерської служби і здійсненню ними ґрунтовної та ефективної перевірки повноти і достовірності фінансової звітності.

Масштаб і напрям роботи під час аналізу фінансових звітів залежать від визначеної його мети. Хоча аналіз фінансових звітів є найважливішим інструментом комерційних операцій, він має декілька важливих обмежень. По-перше, його успіх залежить від достовірності і повноти інформації, що аналізується. Тим не менше, навіть за наявності безумовного аудиторського висновку за даними фінансового звіту, аналіз — це не точна наука, на основі якої можна прийти до однозначних і абсолютно вірних висновків. Майбутнє завжди пов'язане з невизначеністю, тому аналіз найбільш підходить для формування запитань щодо планування можливостей підприємства, а ніж для отримання однозначних відповідей.

Література

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV (зі змінами і доповненнями).
2. *Голов С.* Гармонізація фінансової звітності відповідно до плану дій «Україна — ЄС» // Бухгалтерський облік і аудит. — 2005. — № 4. — С. 7—12.
3. *Кузнєцова С.* Реформування національної фінансової звітності: примітки до звітів // Бухгалтерський облік і аудит. — 2005. — № 7. — С. 46—50.
4. *Мних С. В., Буряк П. Ю.* Економічний аналіз на промисловому підприємстві. — Львів: Світ, 1998. — С. 138.

ПИТАННЯ КОМП'ЮТЕРИЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Основною пропозицією щодо вдосконалення обліку є введення в роботу програмного продукту «1С:Бухгалтерія 8 для підприємств України».

«1С:Бухгалтерія 8 для України» призначена для автоматизації бухгалтерського й податкового обліку, включаючи підготовку обов'язкової (регламентованої) звітності в організаціях, які здійснюють будь-які види комерційної діяльності та забезпечує рішення всіх завдань, що стоять перед бухгалтерською службою підприємства. Бухгалтерський і податковий облік ведеться у відповідності до чинного законодавства України.

Склад рахунків, організація аналітичного та синтетичного, кількісного та вартісного обліку на рахунках відповідають вимогам законодавства щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. За необхідності бухгалтер може самостійно створювати додаткові субрахунки.

Звернемо увагу, що в даній програмі реалізовано питання обліку руху грошових коштів, комп'ютеризовано операції по розрахунках з постачальниками, покупцями й підзвітними особами. Також «1С:Бухгалтерія 8 для України» надає користувачам набір стандартних звітів, які дозволяють аналізувати дані за залишками і оборотами по рахунках. До них відносять оборотно-сальдову відомість, шахову відомість, оборотно-сальдову відомість по рахунках, картки рахунків та ін.

До «1С:Бухгалтерія 8 для України» включені обов'язкові (регламентовані) звіти, призначені для подання контролюючим державним органам, включаючи форми фінансової звітності, податкові декларації, звіти для органів статистики й державних фондів. Регламентована звітність, що подається в податкові органи, може бути автоматично експортована у формат, затверджений наказом ГНАУ від 19.08.2005 року N 351.

Таким чином, комп'ютеризація бухгалтерського обліку з використанням програмного продукту «1С: Бухгалтерія для України» є надійним шляхом підвищення ефективності ведення обліку і складання звітності.

Література

1. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 року № 996 — XIV.

2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291.

ОБЛІК СИРОВИНИ ТА МАТЕРІАЛІВ НА МОЛОКОЗАВОДАХ

У сукупності ресурсів підприємства вагома частина належить матеріальним ресурсам. Ціла низка питань з організації та методики обліку сировини та матеріалів на молокозаводах досліджені недостатньо й потребують додаткового вивчення з урахуванням галузевої специфіки. Крім того, оцінка вибуття сировини та матеріалів через їх велику номенклатуру — складна проблема для бухгалтерської служби на молокозаводах.

Крім того, на молокопереробних підприємствах залишаються все ще невирішеними питання щодо вдосконалення організації оперативного та аналітичного обліку запасів, особливо, із застосуванням комп'ютерного програмного забезпечення.

Облік сировини та матеріалів на молокопереробних підприємствах здійснюють на субрахунку 201 «Сировина й матеріали» рахунку 20 «Виробничі запаси».

Під час використання сировини та матеріалів на виробництво молочної продукції змінюється особа, яка відповідає за їх збереження та використання: при передачі сировини зі складу підприємства у виробництво відповідальність переходить від комірника до керівника структурного підрозділу (майстра цеху); під час руху напівфабрикатів із цеху в цех — відповідальність переходить від одного керівника цеху до іншого; при передачі готової продукції на склад — від керівника структурного підрозділу (цеху) до завідувача складом готової продукції.

Таким чином, можна зробити висновок, що створення резервів запасів на складах підприємства в кожному разі визначає необхідність в організації відповідальності осіб, на відповідальному зберіганні яких перебувають товарно-виробничі запаси.

Здійснюють контроль за переміщенням виробничих запасів на молокопереробних підприємствах потрібно керуватись чинними нормативними та законодавчими документами. При цьому перевіряється як наявність первинних прибутково-видаткових документів, так і вчасність, повнота та правильність їх складання за змістом та формою.

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. № 246, із змінами та доповненнями.
2. *Голов С. Ф., Костюченко І. Ю., Кравченко Г. А.* Фінансовий облік: Підручник. — К.: Лібра, 2005. — 976 с.

ЗМІСТ

Бадаєв О. О. Економічна сутність реалізації як завершальної стадії кругообігу засобів підприємства.....	3
Басанська К. В. Особливості обліку реалізації робіт і послуг.....	6
Бондаренко О. С. Облік витрат у птахівництві.....	9
Братковська Н. О. Організація збуту товарів і її вплив на побудову обліку.....	12
Бурлака О. В. Особливості оцінки продукції зернових культур.....	15
Василенко О. М. Особливості обліку додаткового капіталу.....	17
Ворчак О. В. Особливості обліку розрахунків за збором на обов'язкове державне пенсійне страхування.....	19
Воробйова І. В. Удосконалення внутрішньогосподарського контролю касових операцій підприємств.....	21
Гарбуза О. Г. Резерви підвищення продуктивності праці в будівельних підприємствах.....	26
Гезун І. С. Відображення операційної діяльності у Звіті про рух грошових коштів.....	29
Гирява А. В. Сутність власного капіталу підприємства та особливості його обліку в сільському господарстві.....	31
Глазунова Д. В. Про вдосконалення фінансового та податкового обліку.....	33
Гончарова А. С. Напрями вдосконалення бухгалтерського обліку в аграрних підприємствах України.....	35
Гуцаленко У. О. Особливості інвентаризації біологічних активів.....	36
Давиденко М. М. Методика обліку витрат та виходу продукції у фермерських господарствах.....	39
Демченко І. В. Проблемні питання обліку біологічних активів.....	42

Драпінська А. М. Облік адміністративних витрат на підприємствах АПК	44
Дегтяренко Н. В. Проблеми впровадження П(С)БО 30 «Біологічні активи»	47
Живкова Т. А. Облік у маркетинговій діяльності агропромислових підприємств	48
Жмур Н. А. Організація обліку витрат основної діяльності на підприємствах оптової торгівлі	50
Ищенко Б. Ю. Проблеми практичного застосування П(С)БО 30 «Біологічні активи»	54
Камоза Є. Є. Фінансово-господарський контроль та принципи його організації	57
Козачук Т. А. Вагомість кредитної історії позичальника при визначенні його кредитоспроможності	60
Козоріз Л. В. Вдосконалення обліку та витрат на біологічні перетворення виходу сільськогосподарської продукції	63
Кошкалда Н. О. Бухгалтерський облік розрахунків з оренди майнових паїв	65
Кузьміна А. Ю. Значення внутрішньогосподарського обліку в аграрних підприємствах	68
Левченко Л. М. Удосконалення обліку формування фінансових результатів підприємства	69
Макарчук О. А. Аналіз виробництва та собівартості продукції молокопереробних підприємств	73
Малюта К. С. Автоматизація як перспектива удосконалення обліку в аграрних підприємствах	77
Мороз О. В. Організація безготівкового обігу грошових коштів на рахунках в банку в національній валюті	78
Муска Н. Ю. Особливості обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками на молокопереробному підприємстві	82
Нікілін С. А. Порядок оцінки внесків до статутного капіталу в товариствах з обмеженою відповідальністю	85
Олійник О. В. Удосконалення організації оплати праці в Україні	87
Павлюк О. В. Фінансова звітність в електронному вигляді — шлях до економії праці та часу	91
Підгорна Н. В. Удосконалення обліку у фермерських господарствах	92
Прийменко А. А. Значення фінансової звітності акціонерних товариств	94

Принцовська О. В. Фінансова звітність в умовах інфляційних процесів.....	97
Приходько О. М. П(С)БО 30 «Біологічні активи» і питання щодо його впровадження.....	98
Пронюк Ю. М. Документальне оформлення витрат на збут та його вдосконалення.....	100
Рубіс О. М. Особливості організації аналітичного обліку на автотранспортних підприємствах.....	103
Руденко С. В. Управлінський облік — питання дискусійне.....	106
Семениченко І. Є. Шляхи гармонізації нарахування амортизації основних засобів у бухгалтерському і податковому обліку.....	108
Сергієнко М. В. Аналітичний облік витрат на біологічні перетворення біологічних активів рослинництва.....	111
Скринник А. Сучасні аспекти інвентаризаційної роботи у закладах громадського харчування.....	113
Слободюк А. П. Удосконалення податкової звітності.....	115
Соловійова А.В. Трансформація балансу підприємства з урахуванням вимог користувачів бухгалтерської інформації.....	117
Співак І. П. Відображення в обліку операцій із надходження основних засобів.....	119
Степаненко В. О. Особливості оподаткування доходів у вигляді натуральної оплати праці.....	120
Степанова Л.Г. Облік руху товарів у роздрібній торгівлі.....	124
Степанюк Т. А. Вдосконалення обліку загальновиробничих витрат у сільськогосподарських підприємствах.....	126
Сушко Д. Д. Нематеріальні активи: суть та основні критерії їх визнання з метою обліку контролю.....	129
Танасієнко М. Д. Особливості застосування нормативного методу обліку витрат у сільському господарстві.....	132
Таран Т. В. Комп'ютеризація обліку орендних операцій.....	134
Титенко В. П. Проблеми визнання основних засобів у бухгалтерському обліку.....	137
Федосенко В. А. Організація і методика обліку додаткового капіталу.....	140
Хітренко В. М. Організація фінансової звітності в сільськогосподарському виробничому кооперативі.....	142
Хомич І. П. Історичні засади становлення управлінського обліку: сутність, завдання і роль у системі управління.....	145
Часновська Л. В. Облік статутного капіталу в акціонерних товариствах.....	148

Шелістов В. І. Організація аудиту розрахунків з підзвітними особами на підприємствах АПК.....	149
Щербонос А. В. Щодо вдосконалення фінансового обліку.....	151
Щербонос Т. Б. Удосконалення звітності сільськогосподарських підприємств.....	153
Юрченко Ю. М. Особливості обліку сумнівної дебіторської заборгованості.....	155
Якунічева А. Ю. Облік збитків, пов'язаних з навмисним ушкодженням програмного забезпечення.....	157
Яровий Р. А. Організація фінансової звітності та аналізу фінансового стану промислового підприємства.....	159
Ярчук А. В. Питання комп'ютеризації бухгалтерського обліку.....	161
Антонечко В. В. Облік сировини та матеріалів на молокозаводах.....	163