

урахуванням суми їх зносу і втрат від зменшення корисності, відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби», а шишки хмелю оцінюють відповідно до П(С)БО 9 «Запаси».

Проте оцінка біологічних активів за собівартістю (первісною вартістю), як чинять більшість хмелегосподарств, знижує привабливість аграрних підприємств для зовнішніх інвесторів в умовах ринку. Тому, визначення справедливої вартості хмелеплантацій та продукції хмелярства створить позитивний інвестиційний клімат, що надасть додаткового поштовху до відродження та розвитку галузі.

Список використаних джерел

1. *Голов С. Ф.* Облік сільськогосподарських активів за справедливою вартістю: проти течії // Облік і фінанси АПК. — 2006. — № 11. — С. 87—90.
2. *Жук В. М.* Нові методологічні засади обліку сільськогосподарської діяльності та проблеми практичного застосування П(С)БО 30 «Біологічні активи» // Облік і фінанси АПК. — 2006. — № 6. — С. 34—42.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Біологічні активи», затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315.

Т. О. Іваніцька, аспірант
ННЦ «Інститут аграрної економіки»

ЩОДО КЛАСИФІКАЦІЙНИХ ОЗНАК РЕЗЕРВІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Розуміння сутності облікових категорій неможливе без ретельного вивчення позицій та думок попередників, без відокремлення раціональних та хибних ідей в результаті глибокого аналізу.

Будь-яка класифікація не є чимось єдино можливим, примусово об'єктивним та притаманним об'єкту, що розглядається. Однак необхідно зауважити, що більшість авторів наводять або тільки зведену класифікацію резервів в цілому, або класифікацію лише фінансових резервів, або резервів потенційних можливостей (в аналізі), або тільки оціночних резервів.

Також багатьом позиціям авторів притаманні схожі недоліки: виділення надто широких груп резервів через необґрунтоване розширення поняття резервів, або виділення окремими групами одиничних резервів, які варто було б узагальнити у групи за певними ознаками. Крім того, у запропонованих авторами класифікаціях не враховано повною мірою призначення класифікації для цілей бухгалтерського обліку та контролю.

Класифікація повинна бути побудована із врахуванням економічної сутності об'єкту, що класифікується. Натомість дослідження виявили, що у працях багатьох авторів просто перераховано резерви, формування яких передбачається чинним законодавством, без виділення ознак групування, що також заважає виробленню чіткої класифікації цих об'єктів та ускладнює проведення аналізу.

Чинним законодавством України, що регламентує організацію та ведення бухгалтерського обліку, не закріплено визначеної класифікації резервів: у нормативних документах їх лише перераховано. Так, у чинному законодавстві не віднесено до жодної класифікаційної групи резервів ні резерви майбутніх витрат і платежів, ні резервів сумнівних боргів, ні резервний капітал.

Все вищевикладене доводить існування проблеми відсутності чіткої класифікації резервів для цілей бухгалтерського обліку та контролю. В той же час чітко усталена класифікація резервів має не тільки теоретичне, а й, насамперед, практичне значення для цілей бухгалтерського обліку і контролю: вимога у класифікації резервів за різними ознаками виникає з потреби забезпечення користувачів фінансової звітності точною та достовірною обліковою інформацією для прийняття рішень.

Класифікація резервів для обліку та контролю повинна надавати можливість найефективніше обслуговувати процес формування і використання резервів в обліку, забезпечувати надійність та повноту надання інформації управлінському персоналу, який повинен оперувати даними щодо напрямів спрямовування коштів з отриманого прибутку, і знати, якою є частина активів у покритті резервів, що можуть бути використані для покриття передбачуваних витрат і витрат.

Сучасні умови господарської діяльності підприємств висувають нові вимоги до класифікації резервів підприємств залежно від певної сукупності облікових ознак. Вибір ознак ґрунтується на ступені від можливості для бухгалтерського обліку і контролю та доцільності застосування бухгалтерами та контролерами на практиці (табл. 1).

Таблиця 1

ОБГРУНТУВАННЯ ЗАПРОПОНОВАНИХ ОЗНАК КЛАСИФІКАЦІЇ

№ з/п	Запропонована ознака	Обґрунтування, переваги
Для бухгалтерського обліку		
1	Обов'язковість формування	Є першою ознакою, за якою повинен проводитись поділ резервів для потреб практики та найважливішою ознакою, яка дозволяє відмежувати резерви, обов'язкове формування яких регламентовано законодавством, та резерви, які підприємство може формувати на свій розсуд залежно від обраної політики резервування
2	Призначення	Надає можливість класифікувати резерви за участю у страхуванні ризиків досягнення фінансових результатів діяльності — як об'єкту бухгалтерського обліку
3	Джерела формування	Вважаємо, що ця ознака поділу резервів є найбільш важливою та впливовою на організацію та методикку бухгалтерського обліку після ознаки обов'язковості формування, так як визначає специфіку порядку формування певного резерву в обліку та його вплив на фінансовий результат. Групування резервів за цією ознакою можуть знайти застосування при обґрунтуванні та прийнятті управлінських рішень стосовно регулювання витрат підприємства на різних рівнях управління суб'єктом господарювання
4	Наявність покриття	Покриття резервів можна забезпечити не вилученням коштів з обороту у недоторканий запас, а з використанням продуманої політики управління грошовими потоками та координацією роботи управлінського та облікового персоналу. За цією ознакою важливо класифікувати резерви для моніторингу управлінським та обліковим персоналом можливості використання певних ресурсів в покритті резервів на визначений момент. Це дозволить використовувати інформацію для коригування поточних планів та управління грошовими потоками. Отримання інформації в даному розрізі буде необхідно для проведення розрахунків різних показників для забезпечення інформацією потреб аналізу, управління, фінансового менеджменту. Слід зважати на те, що резерв, за сутністю, — це тільки те, що можна використати. Незабезпечені облікові резерви (тобто непокриті реальними активами) не можуть бути використані, звідки випливає, що вони резервами не є, а можуть розглядатися тільки як «уявні», «потенційні» резерви
Для господарського контролю		
5	Можливість виявлення	Класифікація резервів за можливістю виявлення є корисною як для внутрішньогосподарських, так і для зовнішніх контролерів, так як підвищить об'єктивність та дозволить уникнути упередженого негативного ставлення до деяких бухгалтерських процедур стосовно резервування, чітко визнавши негативним формування та свідоме приховування латентних резервів

Запропонована система ознак класифікації резервів є достатньо обґрунтованою і враховує практичні та методичні підходи до неї.