

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

**POLTAVA STATE AGRARIAN ACADEMY
WARSAW UNIVERSITY OF LIFE SCIENCES
INTERNATIONAL TRAINING CONSULTING CENTER «EURASIA», TBILISI
AZERBAIJAN STATE UNIVERSITY OF ECONOMICS
L.N. GUMILYOV EURASIAN NATIONAL UNIVERSITY
STAVROPOL STATE AGRARIAN UNIVERSITY
GRODNO STATE AGRARIAN UNIVERSITY
DNIPROPETROVS'K STATE AGRARIAN ECONOMICS UNIVERSITY
KHARKIV NATIONAL AGRARIAN UNIVERSITY OF V.V. DOKUCHAEV**

**Актуальні проблеми та перспективи розвитку
обліку, аналізу та контролю в соціально-
орієнтованій системі управління підприємством**

**Збірник наукових праць за матеріалами III Міжнародної
науково-практичної конференції, присвяченої пам'яті
професора, заслуженого працівника вищої школи**

Д. М. Фесенка

Частина 1

20 квітня 2017 року

м. Полтава

Бухгалтерський облік – це мистецтво.

Бухгалтер – це професія, яка вимагає таланту і терпіння. Особливий дар бачити за цифрами складний світ економіки в її взаємозв'язках і гармонії.

І. Штеммле

Ніщо так не зміцнює віру в людину,

як передплата.

(Автор невідомий)

MINISTRY OF EDUCATION AND SCIENCE OF UKRAINE

**POLTAVA STATE AGRARIAN ACADEMY
WARSAW UNIVERSITY OF LIFE SCIENCES
INTERNATIONAL TRAINING CONSULTING CENTER «EURASIA», TBILISI
AZERBAIJAN STATE UNIVERSITY OF ECONOMICS
L.N. GUMILYOV EURASIAN NATIONAL UNIVERSITY
STAVROPOL STATE AGRARIAN UNIVERSITY
GRODNO STATE AGRARIAN UNIVERSITY
DNIPROPETROVS'K STATE AGRARIAN ECONOMICS UNIVERSITY
KHARKIV NATIONAL AGRARIAN UNIVERSITY OF V.V. DOKUCHAEV**

**III I N T E R N A T I O N A L
S C I E N T I F I C - P R A C T I C A L C O N F E R E N C E**

**ACTUAL PROBLEMS AND PROSPECTS OF
DEVELOPMENT OF ACCOUNTING, ANALYSIS
AND CONTROL IN SOCIALLY-ORIENTED
SYSTEM OF MANAGEMENT OF ENTERPRISE**

**DEDICATED TO THE MEMORY PROFESSOR,
HONORED WORKER OF HIGHER SCHOOL**

DMYTRO FESENKO

20 April 2017

Poltava

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

**ПОЛТАВСЬКА ДЕРЖАВНА АГРАРНА АКАДЕМІЯ
WARSAW UNIVERSITY OF LIFE SCIENCES
МІЖНАРОДНИЙ УЧБОВИЙ КОНСУЛЬТАЦІЙНИЙ ЦЕНТР
«ЄВРАЗИЯ» м. ТБІЛІСІ**

**АЗЕРБАЙДЖАНСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ЄВРАЗИЙСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ім. Л.Н. ГУМІЛЬОВА
СТАВРОПОЛЬСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ГРОДНЕНСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ
АГРАРНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ім. В. В. ДОКУЧАЄВА**

**ІІІ МІЖНАРОДНА
НАУКОВО-ПРАКТИЧНА КОНФЕРЕНЦІЯ**

**АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ
РОЗВИТКУ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ
В СОЦІАЛЬНО-ОРІЄНТОВАНІЙ СИСТЕМІ
УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ**

**ПРИСВЯЧЕНА ПАМ'ЯТІ ПРОФЕСОРА,
ЗАСЛУЖЕНОГО ПРАЦІВНИКА ВИЩОЇ ШКОЛИ
ДМИТРА МУСІЙОВИЧА ФЕСЕНКА**

20 квітня 2017 року

м. Полтава

УДК 657: 332.025.12 : 65.014.1

А 43

*Рекомендовано до друку
Науково-методичною радою
спеціальності «Облік і оподаткування»
факультету обліку та фінансів
Полтавської державної аграрної академії
(протокол № 9 від 27.04.2017 р.)*

«Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством» : Матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції (м. Полтава, 20 квітня 2017 року). Частина 1. – Полтава : РВВ ПДАА, 2017. – 421 с.

У збірнику матеріалів науково-практичної конференції розміщено результати досліджень вітчизняних та закордонних науковців, присвячених актуальним проблемам та перспективам розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством.

Конференція присвячена пам'яті видатного науковця, ветерана Великої Вітчизняної Війни, Заслуженого працівника вищої школи Української РСР, професора Дмитра Мусійовича Фесенка.

Матеріали друкуються в авторській редакції.

Автори опублікованих матеріалів несуть повну відповідальність за підбір, точність наведених фактів, цитат, економіко-статистичних даних, галузевої термінології, інших відомостей.

© Полтавська державна аграрна академія, 2017



Дмитро Мусійович Фесенко
(1926-2012)

Науковий шлях Дмитра Мусійовича почався з навчання в аспірантурі Українського інституту економіки і організації сільськогосподарського виробництва та захисту кандидатської дисертації у 1967 році на тему «Планування, облік витрат і калькуляція собівартості продукції в колгоспах».

У тому ж році науковець був прийнятий на посаду доцента кафедри бухгалтерського обліку Полтавського сільськогосподарського інституту. З 1974 р. по 1988 р. працював проректором інституту з навчальної роботи, а з 1994 р. завідувачем кафедри бухгалтерського обліку. У 2001 р. професор Фесенко був обраний головою Полтавського регіонального відділення Федерації бухгалтерів, аудиторів і фінансистів АПК України.

Успіхи у науковій та навчально-методичній роботі Дмитра Мусійовича відмічені багатьма відзнаками, зокрема: член методичної Ради Міністерства сільського господарства СРСР (1975 р.); Заслужений працівник вищої школи Української РСР (з 1986 р.); член Методичної Ради з бухгалтерського обліку та звітності Міністерства аграрної політики України; ветеран Великої Вітчизняної Війни, має численні ордени та має медалі, зокрема «За доблесну працю».

З під пера Д. М. Фесенка випущено більше 180 науково-методичних праць і розробок (зокрема 28 підручників і посібників).

Матеріали
конференцій студентів
виробничо-технічних спеціальностей
(спеціальностях)
дані перспективи
практичної підготовки
о-фінансового п
Випуск 2
Полтава - 2017

Полтавський державний університет імені Івана
Джваханшвілі (Грузія)
МАТЕРІАЛИ
МІЖНАРОДНОЇ НАУКОВО-ПРАКТИЧНОЇ
КОНФЕРЕНЦІЇ
«АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ
ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ
ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ
В СОЦІАЛЬНО-ОРІЄНТОВАНІЙ
СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ
ПІДПРИЄМСТВОМ»
Полтава

МАТЕРІАЛИ
Полтавської науково-практичної конференції
з підсумками науково-дослідної роботи
за 2014 рік
22-23 квітня 2015 року
Полтава

ФІН
НАВЧ

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ПОЛТАВСЬКА ДЕРЖАВНА АГРАРНА АКАДЕМІЯ
ПРОГРАМА
науково-практичної конференції
професорсько-викладацького складу
13-14 травня 2015 року
Полтава

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ
В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ
ПІДПРИЄМСТВАХ

НАСКРІЗНА ПРОГРАМА
Полтавської державної аграрної академії
13-14 травня 2015 року

Секція 1. Актуальні питання вдосконалення бухгалтерського обліку і аудиту

ЗМІСТ

Бадей Е.И., Гирда Н. Г. СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ПРИЗНАНИЯ ВЫРУЧКИ ПО ДОГОВОРАМ СТРОИТЕЛЬНОГО ПОДРЯДА ПО МСФО И В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ.....	16
Безверхня Ю. В. ФІНАНСОВІ ВИТРАТИ В УПРАВЛІНСЬКОМУ ОБЛІКУ.....	19
Бойко О. В., Гирда Н. Г. СРАВНЕНИЕ ОПРЕДЕЛЕНИЙ ПРЯМОГО И КОСВЕННОГО МЕТОДОВ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ И В МСФО (IAS) 7 «ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ».....	21
Борщагова Н. О., Яловега Л. В. СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ СІЛЬСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ В КОНТЕКСТІ ОБЛІКУ НАРАХУВАННЯ ЗНОСУ (АМОРТИЗАЦІЇ) НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ.....	24
Брейво А. Т., Гирда Н. Г. СХОДСТВА И РАЗЛИЧИЯ ТЕРМИНА «ВЫРУЧКА ОТ РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ» В РАЗЛИЧНЫХ СТРАНАХ.....	28
Василькевич В. В., Гирда Н. Г. СРАВНЕНИЕ ОТРАЖЕНИЯ СОБЫТИЙ ПОСЛЕ ОТЧЕТНОЙ ДАТЫ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ, МСФО И УКРАИНЕ.....	31
Вермієнко Т. Г. ОСОБЛИВОСТІ ВІДОБРАЖЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ У ІНОЗЕМНІЙ ВАЛЮТІ.....	35
Вініченко І. І., науковий керівник - Бондарчук Н. В. ВІДОБРАЖЕННЯ АМОРТИЗАЦІЇ У ВИТРАТАХ ПІДПРИЄМЦЯ.....	38
Гаркуша С. А. ЗАСТОСУВАННЯ ФОРМ ОБЛІКУ В АВТОМАТИЗОВАНИХ СИСТЕМАХ.....	41
Глушаченко А. І. ФАКТОРИ ВПЛИВУ НА ОБЛІКОВУ ПОЛІТИКУ ТА ЇЇ ЗАСТОСУВАННЯ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ.....	46
Гнатишин Л. Б. УДОСКОНАЛЕННЯ ЗМІСТУ ТА ПРОЦЕСУ СКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ НА ОСНОВІ МІЖНАРОДНОГО ДОСВІДУ...	51
Гончарова Д. С., науковий керівник - Ілляшенко К. В.	

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І АУДИТ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ.....	56
Грибовська Ю. М.	
ВИТРАТИ НА ПОЗИКИ ВІДПОВІДНО ДО МСФЗ.....	61
Грибовська Ю. М., Савченко А. М.	
ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ: ФУНКЦІЇ ТА ДЖЕРЕЛА ФОРМУВАННЯ.....	66
Губарьова С. С., Яловега Л. В.	
ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ СИСТЕМИ «ДИРЕКТ-КОСТИНГУ».....	71
Губарик О. М.	
НОВИЙ ПЛАН РАХУНКІВ ТА ПРИНЦИПИ ЙОГО ПОБУДОВИ В УСТАНОВАХ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ.....	74
Данилевич О. Г., Гирда Н. Г.	
СРАВНЕНИЕ МЕТОДОВ СОСТАВЛЕНИЯ ОТЧЁТА О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ ПО МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЁТНОСТИ С РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИЕЙ И РЕСПУБЛИКОЙ БЕЛАРУСЬ.....	77
Довжик О. О.	
ОСОБЛИВІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ.....	80
Єрмолаєва М. В., Лега І. А.	
ФІНАНСОВІ ВИТРАТИ: СУТНІСТЬ, КАПІТАЛІЗАЦІЯ, ОБЛІК.....	85
Єрмолаєва М. В., Руда К. Р.	
ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ ГРОШОВИХ КОШТІВ: ОРГАНІЗАЦІЯ ТА ПОРЯДОК ПРОВЕДЕННЯ.....	90
Єрмолаєва М. В., Ферманюк А. В.	
ОБЛІК ДОХОДІВ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ.....	94
Захарчук Л. О., Пилипенко К. А.	
ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ ЗА ТОВАРНИМИ ОПЕРАЦІЯМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	96
Зелікман В. Д., Гоголенко Г.С.	
ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ПРИ ПРОВЕДЕННІ ВЕБІНАРІВ.....	99
Зігаленко А. В., Яловега Л. В.	
ДОПОМІЖНІ ВИРОБНИЦТВА: ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ.....	103
Іваськів М. Б., науковий керівник: Ясінська А. І.	
ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ	

ПІДПРИЄМСТВА.....	107
Ілляшенко К. В. ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.....	109
Канцедал Н. А., Коломак К. О. НОВАЦІЇ-2017 У СФЕРІ БЮДЖЕТНИХ АСИГНУВАНЬ ДЛЯ ТОВАРОВИРОБНИКІВ НА РОЗВЕДЕННЯ ВЕЛИКОЇ РОГАТОЇ ХУДОБИ.....	113
Канцедал Н. А., Титаренко Ю. В. УДОСКОНАЛЕННЯ УМОВ ВАЛЮТНОГО КРЕДИТУВАННЯ ВІТЧИЗНЯНОГО БІЗНЕСУ: НОРМАТИВНА СКЛАДОВА.....	116
Карпинец И. О., Гирда Н. Г. СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ПОНЯТИЙ РЕЗЕРВОВ, УСЛОВНЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ И АКТИВОВ В РАЗНЫХ МОДЕЛЯХ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА.....	118
Кірієнко Л. Л., науковий керівник: Августова О. О. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	122
Колб О. В., Гирда Н. Г. СРАВНЕНИЕ НАЦИОНАЛЬНОГО СТАНДАРТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ «УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ОРГАНИЗАЦИИ, ИЗМЕНЕНИЯ В УЧЕТНЫХ ОЦЕНКАХ, ОШИБКИ» № 80 С МСФО (IAS) 8 «УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА, ИЗМЕНЕНИЯ В БУХГАЛТЕРСКИХ ОЦЕНКАХ И ОШИБКИ».....	125
Коляка А. А., Черненко К. В. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ МАЛОЦІННИХ ТА ШВИДКОЗНОШУВАНИХ ПРЕДМЕТІВ.....	128
Королук Т. М. ВИВЧЕННЯ ДИСЕРТАЦІЙ З ПИТАНЬ РИЗИКУ В СИСТЕМІ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ЗА НАПРЯМАМИ ДОСЛІДЖЕННЯ.....	131
Костякова А. А. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗРАХУНКОВИХ ОПЕРАЦІЙ З ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ... ..	135
Кошова Л. М. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ЕКОЛОГІЧНИХ ВИТРАТ.....	139
Кравець Я. О., Ходіс А. В., Яловега Л. В. ОСОБЛИВОСТІ МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ВИТРАТ І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА.....	142

Кудин В. В., научный руководитель – Савицкая Г. В. РИСК-ОРИЕНТИРОВАННЫЙ ПОДХОД К ФОРМИРОВАНИЮ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ.....	145
Кудлаш А. Л., научный руководитель – Метечко Т.О. ПРИНЦИПЫ ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В БЕЛАРУСИ И УКРАИНЕ.....	150
Курлович А. В., Гирда Н. Г. СРАВНЕНИЕ УЧЕТА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ И В СООТВЕТСТВИИ С МСФО.....	153
Курочка О. В., Лисяк Я. І., Яловега Л. В. НОРМАТИВНО-ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА.....	156
Лапицкая Е. В., Гирда Н. Г. СХОДСТВА И РАЗЛИЧИЯ УЧЕТА ВЛОЖЕНИЙ ИНВЕСТИЦИЙ В ОРГАНИЗАЦИИ В РАЗЛИЧНЫХ СТРАНАХ.....	160
Лега О. В., Вітрик Д. С. ЕКОНОМІЧНИЙ ЗМІСТ КАПІТАЛЬНОГО РЕМОНТУ.....	164
Лега О. В., Мироненко О. В. ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СПИСАННЯ ПАЛЬНО- МАСТИЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ.....	168
Лень А. В., Гільорме Т. В. ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДОХОДІВ НАУКОВОЇ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ.....	173
Лиса О. В. АКТУАЛЬНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....	177
Ліпський Р. В., Лисенко Р. Б. ВНЕСЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ДО СТАТУТНОГО КАПІТАЛУ: ОЦІНКА, ДОКУМЕНТУВАННЯ, ОБЛІК.....	180
Ліпський Р. В., Тараненко Я. Г. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ.....	185
Михайлик В. В., Пилипенко К. А. ПЕРЕВІРКА ПРАВИЛЬНОСТІ ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ ВИРОЩУВАННЯ СОЇ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ.....	190
Міхєєв Ю. О., науковий керівник Мельничук І. І. НАПРЯМИ ФІНАНСУВАННЯ ПРИДБАННЯ МЕДИКАМЕНТІВ,	

ІНШИХ ЛІКАРСЬКИХ ЗАСОБІВ В УМОВАХ ГІБРИДНОЇ ВІЙНИ В УКРАЇНІ, ЇХ ДОКУМЕНТУВАННЯ ТА ОБЛІК.....	193
Міщенко Д., Лемішко М., Яловега Л. В.	
СИСТЕМА УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА.....	198
Мокієнко Т. В., Дзюбич Є. Ю.	
ПРОЦЕС ПОСТАЧАННЯ: СУТНІСТЬ, ЕТАПИ РОЗВИТКУ ТА ВИДИ....	202
Мокієнко Т. В., Ємець М. О.	
ОСНОВНІ ЗАСОБИ: ЗАВДАННЯ, ПРИНЦИПИ ЇХ ОБЛІКУ ТА ЕЛЕМЕНТИ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ.....	206
Мокієнко Т. В., Скубій В. О.	
НОРМАТИВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ЗГІДНО З МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ.....	211
Мороз О.М., Єрмолаєва М. В.	
ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ.....	215
Муравський В. В., Муравський В. В.	
АВТОМАТИЗАЦІЯ ОБЛІКУ НА ОСНОВІ ХМАРНОЇ БАЗИ ОБЛІКОВИХ ДАНИХ.....	218
Мышко А. И., Гирда Н. Г.	
ПРОБЛЕМЫ ВНЕДРЕНИЯ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ. СООТВЕТСТВИЕ МСФО НАЦИОНАЛЬНЫМИ СТАНДАРТАМИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.....	220
Ніколайцева О. В., Ткачук І. О., науковий керівник: Млінцова О. С.	
ПОДАТКОВА ЗВІТНІСТЬ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ.....	223
Олійник Т. О., Мокієнко Т. В.	
ЗАПАСИ ПІДПРИЄМСТВА: ТЕОРЕТИЧНІ ТА ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ.....	226
Ольшанська М. В., Зрайло Р. Р.:	
ПРОТИРІЧЧЯ ТА ВІДМІННОСТІ МІЖ НАЦІОНАЛЬНИМИ ТА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ З БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗАПАСІВ.....	230
Оніпко А. В., Кужельова Ю. М., Яловега Л. В.	
ЕКОНОМІЧНИЙ ЗМІСТ ВИТРАТ ТА ЇХ КЛАСИФІКАЦІЯ В УПРАВЛІНСЬКОМУ ОБЛІКУ.....	234
Осадчук О. О., науковий керівник: Августова О. О.	
ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ	

ПІДПРИЄМСТВА.....	237
Осипчук И. Ю.	
СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ, НА ОСНОВЕ АВТОМАТИЗИРОВАННОГО РАБОЧЕГО МЕСТА НА СКЛАДЕ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ОРГАНИЗАЦИИ.....	240
Остапенко Т. М.	
СПЕЦИФІКАЦІЯ ЯК ПЕРВИННИЙ ДОКУМЕНТ.....	244
Остапенко Т. М., Оніпко С. А.	
ВНЕСЕННЯ ДОБРІВ: ОБЛІК ТА ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ.....	247
Пасько О. В.	
ОЦІНКА СИЛИ СТАНДАРТІВ АУДИТУ І ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В УКРАЇНІ КОРИСТУВАЧАМИ В КОНТЕКСТІ ІНКЛЮЗИВНІСТІ В РЕГУЛЮВАННІ ОБЛІКУ.....	250
Петрова Н. О., Сокольська Р. Б.	
ВПРОВАДЖЕННЯ НОВОГО ПЛАНУ РАХУНКІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРА В РОЗРІЗІ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА НАУКОВО – ДОСЛІДНІ РОБОТИ В УСТАНОВАХ НАН УКРАЇНИ.....	255
Пилипенко К. А., Хоменко І. І.	
ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВАЛЮТНИХ ОПЕРАЦІЙ В УМОВАХ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.....	259
Писаренко В. П., Залужна Л. О.	
ТЕХНОЛОГІЯ ВИРОЦУВАННЯ ТА СОБІВАРТІСТЬ ПРОДУКЦІЇ СОНЯШНИКУ: ОБЛІКОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК.....	264
Плаксієнко В. Я., Буніна В. С.	
ЗНОС (АМОРТИЗАЦІЯ) ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В ІНФОРМАЦІЙНОМУ СЕРЕДОВИЩІ «1С : БУХГАЛТЕРІЯ».....	266
Плаксієнко В. Я., Кісельова К. Д.	
ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА НОРМАТИВНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КРЕДИТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ ЗА ТОВАРНИМИ ОПЕРАЦІЯМИ.....	270
Полятикіна Л. І., Простаков М. В.	
СУЧАСНА КОНЦЕПЦІЯ І РОЗВИТОК ЦЕНТРІВ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ.	275
Пономаренко О. Г.	
ОРГАНІЗАЦІЙНО-ТЕХНІЧНІ ОСОБЛИВОСТІ ЕЛЕКТРОННОГО ДОКУМЕНТУВАННЯ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ.....	279
Прийдак Т. Б., Касян О. М., Данілова М. В.	

ОСОБЛИВОСТІ ОФОРМЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ НАКЛАДНОЇ.....	282
Прийдак Т. Б., Кошова К. А., Дідик О. І.	
ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК.....	286
Прийдак Т. Б., Хоча Т. М., Сацька К. В.	
ЕКОЛОГІЧНИЙ ПОДАТОК: НОВАЦІЇ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ.	289
Роман Л. С., Пилипенко К. А.	
ОБЛІКОВО - АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ ЗАПАСАМИ.....	292
Романченко Ю. О., Регей В. І.	
АМОРТИЗАЦІЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ ЧЕРЕЗ ПРИЗМУ ОБЛІКОВОЇ РЕФОРМИ.....	295
Романченко Ю. О., Хожій В. О.	
ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ ВТРАТ ПРИ ПЕРЕВЕЗЕННІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ.....	298
Савченко Н. М., Савченко Р. О.	
МОДЕЛІ ТА МЕХАНІЗМИ УПРАВЛІННЯ ВЗАЄМОВІДНОСИНАМИ МІЖ ОБЛІКОВИМИ СИСТЕМАМИ.....	301
Сакун А. Ж.	
ОБЛІКОВІ КОНЦЕПЦІЇ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ.....	306
Селюкова С. В., науковий керівник: Назаренко О. В.	
ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ НА ОСНОВІ ВИЗНАЧЕННЯ ЇХ КЛАСИФІКАЦІЙНИХ ОЗНАК.....	310
Грудько С. В., Семашко А. А.	
КЛАСИФІКАЦІЯ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО В УПРАВЛЕНЧЕСКОМ УЧЕТЕ.....	315
Сенько Ю. В., научный руководитель - Мацукевич В. И.	
ПРИМЕНЕНИЕ МЕТОДОВ ДОКУМЕНТАЛЬНОЙ ПРОВЕРКИ ПРИ ИССЛЕДОВАНИИ ОПЕРАЦИЙ ГСМ.....	319
Скиба Г. І., Бержанір І. А.	
ПРОБЛЕМИ АДАПТАЦІЇ ВІТЧИЗНЯНОГО БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТИВ ОБЛІКУ І ЗВІТНОСТІ.....	322
Скрипник Г. М., науковий керівник – Ходаківська Л. О.	
ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....	326
Соболева І. В., Іванович А. С.	
ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ БЕЗОПЛАТНО ОДЕРЖАНИХ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....	327
Собченко А. М.	

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ СКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ.....	332
А.В. Суровицька, науковий керівник: Назаренко О. В. НАУКОВІ ПІДХОДИ ЩОДО ВИЗНАЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ СУТНОСТІ КАТЕГОРІЇ «ПОТОЧНІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ».....	337
Танасійчук Л. С., Піхняк Т. А. ОПОДАТКУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ: ПОРІВНЯЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА УКРАЇНСЬКОГО ТА ЄВРОПЕЙСЬКОГО ДОСВІДУ.....	342
Тищенко І. Л., Пилипенко К. А. ВІДОБРАЖЕННЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ВИРОБНИЧІ ЗАПАСИ У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ.....	347
Tkal Y.S. THE CURRENT ISSUES OF USING OF THE INFORMATION SYSTEMS IN ACCOUNTING.....	350
Ткаченко А. О., Яловега Л. В. ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК УПРАВЛІНСЬКОГО ТА ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	355
Ткачук І. О., Ніколайцева О. В., науковий керівник: Млінцова О. С. ОБЛІК ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА ТА ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ.....	360
Тріфонова М. С., Пилипенко К. А. ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ.....	363
Трушина А. Ю., Бехтір І. В. РЕЗЕРВНА АМОРТИЗАЦІЯ У ПРАКТИЦІ ВІТЧИЗНЯНОГО ТА ЗАРУБІЖНОГО ОБЛІКУ.....	365
Тютюнник С. В. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ.....	368
Ужва А. М., Юрченко Ю. В. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ.....	371
Фисун А. В., Яловега Л. В. ІНФОРМАЦІЙНИЙ АСПЕКТ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ.....	374
Халько В. В., Гирда Н. Г. СРАВНЕНИЕ ПРАКТИКИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА МАТЕРИАЛОВ	

В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ И В СООТВЕТСТВИИ С МСФО (IAS) 2 «ЗАПАСЫ».....	377
Хильманович А. С., Гирда Н. Г. СРАВНЕНИЕ ОСНОВНЫХ ПОНЯТИЙ СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ И В МСФО (IAS) 41 "СЕЛЬСКОЕ ХОЗЯЙСТВО"	380
Ходаківська Л. О., Чухнова Н. В. РОЗРАХУНКИ З РІЗНИМИ ДЕБІТОРАМИ: СУТНІСТЬ, ОЦІНКА ТА ОБЛІК.....	382
Хома І. Б. УДОСКОНАЛЕННЯ АУДИТОРСЬКОГО АНАЛІЗУ В СИСТЕМІ КОНТРОЛЮ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ БІЗНЕС-КОНФЛІКТІВ.....	386
Черненко К. В., Рудченко О. О. БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ: НАЦІОНАЛЬНИЙ ТА МІЖНАРОДНИЙ ПІДХОДИ.....	390
Чижова Т. С., науковий керівник: Назаренко О. В. АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ФОРМУВАННЯ І ВИКОРИСТАННЯ РЕЗЕРВНОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА.....	395
Чуб Ю. В. ОБЛІК ВИРОБНИЦТВА І ОБІГУ ОРГАНІЧНОЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ.....	400
Shevtsova A. L., Scientific supervisor –Shygun M. M. IMPROVING THE REGULATIONS OF TRANSACTION COSTS' ACCOUNTING OF BUSINESS ENTITIES IN UKRAINE.....	404
Шепель І. В. АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ОПОДАТКУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ.....	407
Ярошенко С. П., Стадніченко Л. В. НОРМАТИВНІ РЕГЛАМЕНТИ ДОСУДОВОГО ВРЕГУЛЮВАННЯ СПОРІВ ЯК СКЛАДОВОЇ ПРЕТЕНЗІЙНОЇ РОБОТИ ПІДПРИЄМСТВА...	412
Яценко Л. О., науковий керівник: Соболева І. В. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ ТА ОПОДАТКУВАННЯ КРЕДИТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ, ЗА ЯКОЮ МИНУВ СТРОК ПОЗОВНОЇ ДАВНОСТІ.....	414

Е. И. Бадей, студент

Н. Г. Гирда, старший преподаватель кафедры

бухгалтерского учета и контроля в АПК,

УО «Гродненский государственный аграрный университет»

СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ПРИЗНАНИЯ ВЫРУЧКИ ПО ДОГОВОРАМ СТРОИТЕЛЬНОГО ПОДРЯДА ПО МСФО И В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

Одним из сложных и спорных моментов в бухгалтерском учете в настоящее время является вопрос правильного признания выручки по договорам строительного подряда. Договор строительного подряда имеет широкое распространение и востребованность в настоящее время.

Стандарт, регулирующий строительство и порядок учета выручки и затрат по договору строительства является МСФО (IAS) 11 “Договоры подряда” (далее МСФО (IAS) 11), в котором рассматриваются понятие договора, виды договоров, условия признания выручки и затрат, порядок учета договоров на строительство. [1]

В РБ - Гражданский Кодекс РБ от 07.12.1998г. (далее ГК РБ), в котором раскрываются отношения между лицами, осуществляющими предпринимательскую деятельность, или с их участием, договорные и иные обязательства, а также другие имущественные и связанные с ними личные неимущественные отношения.

Сравним виды договоров подряда по МСФО (IAS) 11 и ГК РБ, результаты представим в таблице 1.

Таблица 1

Виды договоров подряда по МСФО (IAS) 11 и ГК РБ

Критерии	МСФО (IAS) 11	ГК РБ
Виды договоров подряда	1. Договор с фиксированной ценой 2. Договор "затраты плюс"	1. Возмездный договор 2. Безвозмездный договор встречного предоставления 3. Публичный договор

Примечание – Источник: собственная разработка на основании обзора [1,2,3]

Стоит отметить, что возмездный договор соответствует договору с фиксированной ценой. Они направлены на фиксированную договорную цену или фиксированную ставку за единицу работ, возмещения понесенных в ходе работ ущерба, установление обязанностей по выполнению работ или оказанию услуг. Остальные договоры различны как в названиях, так и в содержании.

Важным этапом регулирования договоров строительного подряда является признание выручки. В РБ данный вопрос регулируется Инструкцией "Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов по договорам строительного подряда") №44 от 30.09.2011 (далее Инструкция №44). [3] В МСФО- тот же стандарт.

Проведем сравнительную характеристику затрат, включенных в доходы по договору подряда, и признание выручки по МСФО и РБ.

Таблица 2

Сравнительная характеристика затрат, включенных в доходы по договору подряда, и признание выручки

	МСФО	Инструкция №44
Затраты по договору подряда	<p>1.затраты, непосредственно относящиеся к конкретному договору:</p> <ul style="list-style-type: none"> -заработная плата рабочих на строительной площадке, контроль за работой на стройплощадке; -стоимость материалов, израсходованных при строительстве; -амортизация основных средств; -затраты на перемещение машин, оборудования и материалов на стройплощадку и с нее; -затраты на аренду машин и оборудования; -затраты на конструкторскую и инженерную поддержку при осуществлении работ по конкретному договору; -предполагаемые затраты на исправление ошибок и выполнение гарантийных работ, включая гарантийный ремонт; -претензии третьих сторон; <p>2.затраты, относящиеся к строительной деятельности в целом, которые можно обоснованно отнести на конкретный договор (например, расходы на ночную охрану и освещение строительной площадки);</p> <p>3.прочие затраты, которые возмещаются в</p>	<p>1.прямые материальные затраты:</p> <ul style="list-style-type: none"> -стоимость израсходованного сырья и материалов; -затраты на оплату труда и другие выплаты работникам, занятым выполнении работ; <p>2.распределяемые переменные косвенные затраты, величина которых зависит от объема производимой продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг.</p>

	МСФО	Инструкция №44
	соответствии с условиями договора.	
Условия признания выручки	<p>1. В случае договора подряда с фиксированной ценой и договора “затраты - плюс” его результат может быть надежно оценен при соблюдении следующий условий:</p> <ul style="list-style-type: none"> -общий доход по договору подряда может быть надежно оценен; -существует вероятность получения компанией экономических выгод, связанных с выполнением договора; -затраты по договору подряда, которые необходимы для его завершения, и стадия завершенности работ по этому договору подряда на отчетную дату могут быть надежно оценены; -относимые по договору подряда затраты могут быть точно идентифицированы и надежно оценены. 	<p>услуги на отчетную дату может быть определена;</p> <ul style="list-style-type: none"> -расходы, которые произведены при выполнении работы, оказании услуги, и расходы, необходимые для завершения работы, услуги, могут быть определены.

Примечание – Источник: собственная разработка на основании обзора [1,2,3]

По приведенным данным, можно сделать вывод, что в затраты по договорам подряда МСФО и Инструкции №44 входят схожие элементы, однако в МСФО некоторые затраты можно отнести на конкретный договор, а в РБ такого действия не предусмотрено. Тем не менее, выручка от выполнения работ и оказания услуг по договорам подряда в РБ признается аналогично, как и в МСФО. Однако исследование показало необходимость дальнейшего совершенствования национальной системы бухгалтерского учета в целях сближения с международными стандартами.

Список использованных источников:

1. Трофимова Л.Б. Особенности отражения в учете и отчетности договоров подряда в соответствии с МСФО (IAS) 11 “Договоры подряда” / Трофимова Л.Б. // Международный бухгалтерский учет. – 2009. - №8. – С. 41 – 44.
2. Гражданский кодекс Республики Беларусь. – 7 декабря 1998г.
3. Постановление Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 30 сентября 2011г. №44 “Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов по договорам строительного подряда”.

Ю. В. Безверхня, к.е.н.,
доцент кафедри обліку і оподаткування,
Таврійський державний агротехнологічний університет

ФІНАНСОВІ ВИТРАТИ В УПРАВЛІНСЬКОМУ ОБЛІКУ

Управлінський облік, як система управління прибутком і підтримки перспективної управлінської стратегії, має за мету вибір ефективної облікової політики. В умовах сучасної підприємницької діяльності для підприємств дуже важливим є управління витратами. Вивчення поведінки витрат різних видів діяльності визначили актуальність даного дослідження.

Згідно національних стандартів обліку діяльність підприємств поділяється на операційну, фінансову й інвестиційну. Операційні витрати пов'язані перш за все з виробництвом, тому в управлінському обліку вони є найбільш дослідженими. На нашу думку варто приділити увагу й витратам інших видів діяльності, які мають не менш важливе значення.

Так, до фінансових витрат відносяться витрати на проценти (за користування кредитами отриманими, за облігаціями випущеними, за фінансовою орендою тощо) та інші витрати підприємства, пов'язані із залученням позикового капіталу. Наказом Міністерства фінансів України від 28 квітня 2006 року № 415 затверджено Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати», яке застосовується з 1 січня 2007 р. При застосуванні Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 Міністерство фінансів України рекомендує суттєвим часом вважати час, що становить більше трьох місяців [1].

На нашу думку, при управлінні такими особливими витратами дуже важливо приділити підвищену увагу до формування облікової політики підприємства. Капіталізація фінансових витрат застосовується лише до суми тих фінансових витрат, яких можна було б уникнути, якби не здійснювались витрати на створення кваліфікаційного активу. Витрати на створення кваліфікаційного активу для цілей капіталізації включають лише витрати, для

здійснення яких сплачуються грошові кошти, передаються інші активи або приймаються зобов'язання з нарахуванням відсотків [2, с.457].

Витрати на створення кваліфікаційного активу для цілей капіталізації зменшуються на суму будь-яких отриманих проміжних виплат та цільового фінансування, безпосередньо пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу. У випадку безпосереднього позичання коштів з метою створення кваліфікаційного активу сумою фінансових витрат, що підлягає включенню до собівартості кваліфікаційного активу, є фактичні, визнані у звітному періоді, фінансові витрати, які пов'язані з цим запозиченням (за вирахуванням доходу від тимчасового фінансового інвестування запозичених коштів) [1].

Якщо запозичення безпосередньо не пов'язані зі створенням кваліфікаційного активу, то сума фінансових витрат, що підлягає включенню до собівартості кваліфікаційного активу, є добутком норми капіталізації та середньозважених витрат на створення кваліфікаційного активу (з урахуванням витрат на створення такого кваліфікаційного активу на початок звітнього періоду, включаючи раніше капіталізовані фінансові витрати) [3].

Сума фінансових витрат, що підлягає у звітному періоді включенню до собівартості кваліфікаційного активу, не може перевищувати загальної суми фінансових витрат цього звітнього періоду.

Капіталізація фінансових витрат призупиняється на період, у якому на суттєвий час зупинилось виконання робіт зі створення кваліфікаційного активу. На період зупинення виконання робіт фінансові витрати, пов'язані з утриманням частково завершених кваліфікаційних активів, визнаються фінансовими витратами того звітнього періоду, за який їх нараховано [4].

Отже, капіталізація фінансових витрат припиняється, якщо створення кваліфікаційного активу завершено.

У ситуаціях, якщо створення кваліфікаційного активу здійснюється частинами, кожна з яких може окремо використовуватися за цільовим призначенням до завершення створення інших частин, капіталізація фінансових витрат щодо частин, які можуть використовуватися, припиняється у періоді, що

настає за періодом, у якому всі роботи зі створення таких частин кваліфікаційного активу завершені.

Для обліку таких витрат у Плані рахунків передбачено рахунок 95 «Фінансові витрати» [5, с.104].

Таким чином, за підсумками проведеного дослідження нами зроблені наступні висновки. Управління витратами фінансової діяльності відбувається в основному за допомогою створення кваліфікаційного активу. Процес відображення фінансових витрат при створенні кваліфікаційного активу є досить складним, потребує проведення трудомістких розрахунків, чіткого розуміння норм міжнародних та національних стандартів обліку. Крім того, питання даного обліку обов'язково повинні знаходити відображення в обліковій політиці підприємства.

Список використаних джерел:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати» від 28.04.2006 №415 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://proaudit.com.ua/buh/standart/p-s-bo-31-f-nansov-vitrati.html>

2. Серпенінова Ю.С. Особливості обліку фінансових витрат на створення кваліфікаційних активів / Серпенінова Ю.С., Алтинцева О.С. // Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. Проблеми інтеграції України у світовий фінансовий простір, Вип. 1 (105). – С. 455-462

3. Міронова О.І. Фінансові витрати – 2007 / О.І. Міронова // Бізнес – Консультант. – Київ. – 2007. – № 3 (47). – С. 42-45

4. Методичні рекомендації по бухгалтерському обліку фінансових витрат витрат [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://audit-optim.com.ua>.

5. Верига Ю. А. План рахунків бухгалтерського обліку: Навч. посіб. / Ю.А.Верига, Г.І.Зима, Н.О.Кулявець. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 176 с.

О.В. Бойко, студент

Н.Г. Гирда старший преподаватель кафедры

СРАВНЕНИЕ ОПРЕДЕЛЕНИЙ ПРЯМОГО И КОСВЕННОГО МЕТОДОВ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ И В МСФО (IAS) 7 «ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ»

В последнее время, с учетом широкого внедрения современных коммуникационных технологий требования к единообразному толкованию финансовой отчетности компаний возросли еще больше. Инвестирование набирает обороты в режиме реального времени через всемирную электронную сеть, что является еще одним серьезным доводом в пользу унификации учетных стандартов. В самом ближайшем будущем ведение бизнеса на международном уровне будет невозможно без использования единых учетных нормативов, применимых вне зависимости от страны.

В постоянно изменяющихся условиях организации производственной деятельности субъектов хозяйствования, важное значение приобретает правильная оценка платежеспособности организаций, которая может быть проведена в результате проверки обоснованности расходования денежных средств, а также анализа источников их поступления, основным из которых является выручка от реализации продукции, работ, услуг и прибыль. В этой связи исследование различного применения методов расчета денежного потока является актуальным и практически значимым направлением.

В соответствии с МСФО IAS 7 «Отчет о движении денежных средств» организация должна представлять денежные потоки используя:

- прямой метод;
- косвенный метод.

В Республике Беларусь «Отчет о движении денежных средств» регламентируется Национальным стандартом финансовой отчетности 7 "Отчет о движении денежных средств" (далее НСФО 7)" 28.09.2007 г. № 296 и Национальным стандартом бухгалтерского учета и отчетности

«Индивидуальная бухгалтерская отчетность» (далее НСБУ) 12.12.2016 г. №104. Стоит отметить, что НСФО 7 используют только банки и небанковские кредитно-финансовые организации, а НСБУ - все остальные организации.

Результаты проведенного анализа по нормативно-правовым актам представим в таблице 1.

Таблица 1

Сравнение методов согласно МСФО и НСФО

Метод	МСФО	НСФО	НСБУ
-прямой	раскрывается информация об основных видах валовых денежных поступлений и выплат	раскрывается информация об основных видах валовых денежных поступлений и валовых денежных платежей	нет упоминаний о данных методах
-косвенный	прибыль или убыток корректируются с учетом влияний операций неденежного характера, любых отложенных или начисленных прошлых или будущих денежных поступлений или выплат от операционной деятельности, а также статей доходов или расходов, связанных с денежными потоками от инвестиционной или финансовой деятельности	прибыль (убыток) корректируется с учетом неденежных операций, доходов и расходов, возникших в результате инвестиционной и/или финансовой деятельности, а также любых отложенных или начисленных прошлых или будущих денежных поступлений или дополнительных платежей по операционной деятельности.	

Примечание – Источник: собственная разработка на основании обзора [1,2,3]

На основании данных таблицы 1 можно сделать вывод, что Республика Беларусь гармонизируется с МСФО. Внедрен НСФО 7 для банков и небанковских кредитно-финансовых организаций, в котором рассмотрены понятия прямого и косвенного методов, которые идентичны МСФО IAS 7. Что касается НСБУ, то там рассмотрен только прямой метод. Следовательно для составления Отчета о движении денежных средств организациям необходимо стремиться к использованию двух методов, так как прямой метод определения денежного потока может использоваться для контроля за процессом формирования прибыли и получения выводов относительно достаточности

средств для платежей по текущим обязательствам, а косвенный метод позволяет установить соответствие между финансовым результатом и изменениями в оборотном капитале, задействованном в основной деятельности.

Таким образом, основным недостатком и проблемой составления отчета о движении денежных средств в Республике Беларусь является отсутствие четкого классификатора движений денежных средств и выбора у организации методов представления денежных потоков.

Однако, разработка и внедрение данных форм Отчета о движении денежных средств в Республике Беларусь на основе МСФО, а также принимая во внимание опыт зарубежных стран, расширит возможности руководителей в выборе необходимой для принятия управленческих решений информации, предоставит данные для проведения анализа платежеспособности и ликвидности предприятия. Конечно процесс предполагает затрату сил и знаний. Однако переход отечественной отчетности на МСФО обязателен, если мы все же хотим расти, достигать новых возможностей и выходить на международную арену бизнеса.

Список использованных источников:

1. МСФО (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств».
2. Национальным стандартом финансовой отчетности 7 "Отчет о движении денежных средств", утв. Постановлением совета директоров национального банка Республики Беларусь от 28.09.2007 г. №296.
3. Национальным стандартом бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность», утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.12.2016 г. №104.

Н. О. Борщагова,

здобувач вищої освіти СВО – магістр, спеціальність «Облік і оподаткування»,

Л. В. Яловега,

к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку

СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ СІЛЬСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ В КОНТЕКСТІ ОБЛІКУ НАРАХУВАННЯ ЗНОСУ (АМОРТИЗАЦІЇ) НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

В умовах ринкової економіки підприємець самостійно визначає інноваційну політику, зокрема, замінити зношену техніку на нову аналогічного призначення; підтримувати її в робочому стані чи модернізувати застаріле обладнання; придбати нову техніку, призначену для заміни раніше освоєної, або принципово нове обладнання, що не має аналогів ні у виробництві, ні в споживанні. Проте, зазвичай цікавість до замінити старого обладнання новим виникає лише за умови, якщо вартість останнього на одиницю корисного ефекту нижча, або хоча б не вища від старого обладнання, що може бути корисним для підприємця і суспільства.

Одним із найважливіших економічних важелів у вирішенні означених питань є амортизація. Завищення і заниження норм амортизації може мати як позитивний, так і негативний вплив на господарську діяльність підприємств і суспільного виробництва в цілому. Встановлено, що єдиним показником, яким підприємства можуть варіювати нині під час формування амортизаційної політики, є вартість основних засобів. Однак ця маневреність дуже обмежена нормативними актами.

Амортизаційна політика повинна бути стимулятором і сприяти підвищенню норм списання основного капіталу, розвивати прискорену амортизацію та створювати пріоритетні умови для розвитку особливо важливих галузей економіки.

Недоліками амортизаційної політики є:

- нав'язування збитковим підприємствам прискореного методу амортизації, хоча він актуальний лише для рентабельних підприємств;
- не повною мірою використання норм амортизації під час її нарахування від реального строку корисного використання основних засобів,

що порушує економічно обґрунтовані терміни їх відтворення;

- для більшості видів основних засобів норми амортизації значно завищені;

- не запроваджений механізм об'єктивної й своєчасної переоцінки основних засобів.

Інформаційний масив даних, що необхідний для розрахунку амортизації можна побачити в таких первинних документах, як: Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів та Інвентарна картка обліку основних засобів. Жоден із вищезазначених документів не містить у собі реквізитів, які б показували інформацію щодо джерела отримання основних засобів, оскільки саме шлях надходження визначає складові первісної вартості об'єктів, яка одним з основних показників при нарахуванні амортизації.

Питання амортизації активів є найбільш складним та суперечливим і водночас актуальним питанням. Адже в реальному житті на сільськогосподарських підприємствах сутність амортизації не розглядається настільки серйозно як це було б потрібно. Наразі у сільськогосподарських підприємствах, здебільшого, застосовується прямолінійний метод. Зрозуміло, що прямолінійний метод – це найпростіший спосіб нарахування амортизації, проте він не на всі 100 % підходить для сільськогосподарського підприємства. Даний спосіб не враховує залежності суми нарахованого зносу і виробничої потужності основних засобів у різні роки експлуатації, а також моральне старіння цих активів. Такий метод буде більш оптимальним для будівель, споруд, нерухомих об'єктів, але не для виробничих машин.

Оскільки у процесі науково-технічного прогресу, важливу роль відіграє автоматизація об'єктів обліку, то для забезпечення ефективного та правильного її нарахування повинні виконуватися наступні задачі:

- облік і контроль об'єктів основних засобів за місцями зберігання та класифікаційними групами;

- облік і контроль за правильністю та своєчасністю відображення руху основних засобів (надходження, вибуття, переміщення);
- облік амортизації основних засобів і контроль за правильністю її нарахування й відображення;
- облік витрат на ремонт, модернізацію основних засобів і контроль раціонального використання грошових коштів щодо даних цілей;
- облік переоцінки основних засобів (дооцінка, уцінка);
- облік операційної та фінансової оренди основних засобів;
- виявлення морально застарілих основних засобів.

Отже, основними елементами формування амортизаційної політики, що повинні бути реалізовані на підприємстві, є: економічно доцільні терміни корисного використання основного капіталу. Термін корисної служби основного капіталу повинен урахувати очікуваний обсяг використання основного капіталу, юридичні та інші обмеження на його використання; всі операції, пов'язані з наявністю та рухом основних засобів потребують належного документального оформлення, оскільки саме бухгалтерський облік забезпечує оперативними, повними та достовірними даними всіх суб'єктів управління; створення умов, що забезпечують цільове використання амортизаційних відрахувань.

Список використаних джерел

1. Бабяк Н. Теоретичні засади формування амортизаційної політики підприємства / Н. Бабяк // Вісник Хмельницького національного університету. Серія «Економічні науки». – 2015. – № 1. – Т. 2. – С. 203–209.
2. Брік С. В. Нові підходи до обліку основних засобів та ефективність обліку основних засобів в сучасних умовах / С. В. Брік, Г.К. Пинтя // Вісник НТУ «ХПІ». – 2016. – Випуск 13 (1185). – С. 76–78.
3. Григоревська О. О. Вплив облікової політики щодо необоротних активів на величину амортизаційних відрахувань / О. О. Григоревська, А. Ю. Джугля // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – 2016. – Випуск 2. – С. 304–308.

4. Касич А. О. Проблеми обліку основних засобів в сільськогосподарському господарстві / А. О. Касич, А. А. Телешун // Фінансовий простір. – 2016. – Випуск 3 (23). – С. 89–93.

5. Юрків Д. І. Удосконалення документального оформлення обліку основних засобів / Д. І. Юрків // Науковий вісник ХНЕУ «Управління розвитком». – № 9 (172). – 2014 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://irbis-nbuv.gov.ua>.

А.Т. Брейво, студент

Н.Г. Гирда старший преподаватель кафедры

бухгалтерского учета и контроля в АПК,

УО «Гродненский государственный аграрный университет»

СХОДСТВА И РАЗЛИЧИЯ ТЕРМИНА «ВЫРУЧКА ОТ РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ» В РАЗЛИЧНЫХ СТРАНАХ

Выручка от реализации продукции (работ, услуг), далее выручка, является главным источником доходов предприятия и основным оценочным критерием рыночного спроса на реализуемую продукцию, её качества и цены.

От ее своевременного поступления зависит непрерывность производственного процесса, устойчивость финансового состояния предприятия, размер прибыли, своевременность расчетов с бюджетом и бюджетными фондами, работниками предприятия, поставщиками.

Существуют различные трактовки определения выручка, так как каждая страна руководствуется своим законодательством.

На основе этого рассмотрим понятие выручка в РБ, как по нормативно-правовым актам соответствующих стран, так и по учебным пособиям.

Исходя из таблицы, можно сделать вывод, что все понятия «выручки от реализации продукции (работ, услуг)» различны, так как они основаны на законодательстве различных стран и мнений разных авторов, однако существуют общность в определениях:

Понятие «Выручка»

Критерии	Международные стандарты финансовой отчетности	Республика Беларусь	Российская Федерация	Республика Казахстан
Нормативно-правовой акт	МФСО (IAS) 18 «Выручка»[2]	Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов № 102 [5]	ПБУ 9/99 "Доходы организации" [7]	Закон РК «О бухгалтерском учете и отчетности» №524-IV [6]
1. по нормативно правовому акту	Выручка - это валовое поступление экономических выгод в течение определенного периода, возникающее в ходе обычной деятельности организации, если оно приводит к увеличению собственного капитала, но не связано со взносами участников капитала [2].	Выручка - это сумма материальных благ в денежном или ином выражении полученная лицом, как правило, осуществляющим предпринимательскую или иную деятельность на возмездной основе [5].	Выручка - это сумму денежных средств, поступающих на счет предприятия за реализованную продукцию[7].	Выручка - это валовые поступления экономических выгод, полученных и подлежащих получению предприятием на его счет [6].
2. по учебным пособиям	-	Выручка - это количество денежных средств или иных благ, получаемое компанией за определенный период ее деятельности, в основном за счет продажи продуктов или услуг своим клиентам [9, с.234].	Выручка - это основной источник возмещения затраченных на производство продукции средств, формирования фондов денежных средств, ее своевременное поступление обеспечивает бесперебойность деятельности предприятия[8, с.345].	Выручка - это валовое поступление экономических выгод за определенный период в ходе обычной деятельности предприятия, приводящее к увеличению собственного капитала[4, с. 358].
	-	Выручка — полная сумма денежных средств, полученная предприятием или предпринимателем от реализации	Выручка - это доход, полученный физическим или юридическим лицом в ходе	Выручка - это материальные или иные блага, полученные компанией посредством предоставления

Критерии	Международные стандарты финансовой отчетности	Республика Беларусь	Российская Федерация	Республика Казахстан
		произведённой продукции, услуг, работ за определённый период [3, с.354].	реализации предпринимательской деятельности за определённый период времени, в виде реализации товаров, предоставления услуг, или выполнения работ различного характера[1, с. 156].	своим клиентам ряда услуг или осуществления продаж своих товаров [4, с. 360].

Примечание: Источник собственная разработка на основе нормативно-правовых актов и учебных пособий

1) выручка — это, прежде всего, денежные средства;

2) выручка может быть получена от реализации готовой продукции, покупных изделий, полуфабрикатов собственного производства, выполнения работ и оказания услуг;

3) выручка является основным источником платежа по обязательствам.

Таким образом, рассматривая все эти понятия, можно сказать, что содержание термина «выручка» различно, так как каждое определение основано на нормативной документации бухгалтерского учета своей страны, а также зависит от мнений разных авторов.

Список использованных источников:

1. Генералова, Н. В. Международные стандарты финансовой отчетности: учеб. пособие / Н. В. Генералова. — М.: ТК Велби, 2010. — 416 с.
2. МСФО (IAS) 18: «Выручка».
3. Новикова, М. В. Микроэкономика: учеб.-метод. комплекс для студ. спец. 1–25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», 1–25 01 07 «Экономика управления на предприятии», 1–25 01 014 «Финансы и кредит», 1–26 02 02

«Менеджмент» / М. В. Новикова. — Новополоцк: ПГУ, 2015. — 284 с.

4. Нуреев Р.М. Микроэкономика. Учебник для вузов.- 2-е изд.; изм. — Астана.: Издательство НОРМА, 2014 – 572 с.

5. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и отдельных структурных элементов: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь от 30 сент. 2011 г. № 102: с изм. и доп.: текст по состоянию на 31 дек. 2013 г. // Национальный реестр правовых актов РБ. [Электронный ресурс]. – 2016.

6. Об утверждении Закона Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28.12.2011г. №524-IV с изм. и доп.: по состоянию на 26.12.2012г. // Информационно-правовая система нормативных правовых актов РК. [Электронный ресурс].-2017.

7. Положение по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99: приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н (в ред. от 27.11.2006 N 156н) [Электронный ресурс] - 2017.

8. Райзберг, Б. А. Современный экономический словарь / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева; под общ. ред. Б. А. Райзберга. — 6-е изд., перераб. и доп. — М.: Инфра-М, 2010. — 511 с.

9. Стражев, В. И. Теория бухгалтерского учета: учеб. пособие / В. И. Стражев, О. В. Латыпова. — Мн.: Высшая школа, 2010. — 205 с.

В. В. Василькевич, студент

Н. Г. Гирда, старший преподаватель кафедры

бухгалтерского учета и контроля в АПК,

УО «Гродненский государственный аграрный университет»

СРАВНЕНИЕ ОТРАЖЕНИЯ СОБЫТИЙ ПОСЛЕ ОТЧЕТНОЙ ДАТЫ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ, МСФО И УКРАИНЕ

Процесс подготовки годовой бухгалтерской отчетности достаточно

продолжителен, вследствие чего она попадает к пользователям отчетности (инвесторам, кредиторам и пр.) через значительный промежуток времени после даты, на которую составляется эта отчетность. Утверждение бухгалтерской отчетности производится на общем годовом собрании акционеров (участников), которое может проходить более чем через 90 дней после отчетной даты. За период от отчетной даты до даты представления бухгалтерской отчетности могут произойти события, информация о которых могла бы быть полезна, а иногда и просто необходима пользователям финансовой отчетности.

Порядок отражения таких событий в годовой отчетности в международной практике регулируется МСФО 10 «События после отчетной даты» [1].

В Украине регулирование данного вопроса отражается П(С)БУ 6 «Исправление ошибок и изменения в финансовых отчетах» и одно приложение к нему [3].

В Республике Беларусь порядок отражения данных событий регулируется НСФО 10 «События после отчетной даты» [2].

Таблица 1

Сравнительная характеристика отражения событий после отчетной даты в различных странах

Критерии	МСФО IAS 10 События после отчетной даты	Украина П(С)БУ 6 «Исправление ошибок и изменения в финансовых отчетах»	Республика Беларусь НСФО 10 События после отчетной даты
Сфера примене- нии	Международный стандарт финансовой отчетности, который применяется для учета и раскрытия информации о событиях, произошедших после отчетного периода.	Настоящий стандарт применяется для определения порядка исправления ошибок, внесения и раскрытия других изменений в финансовой отчетности.	Настоящий Стандарт применяется при отражении в финансовой отчетности банка событий после отчетной даты и раскрытии информации о них в данной отчетности.
Опреде- ления	События после отчетного периода - это события, как благоприятные, так и неблагоприятные, которые произошли в	Событие после даты баланса — событие, происходящее между датой баланса и датой утверждения руководством	События после отчетной даты - события, которые имеют место в период между отчетной датой и датой утверждения

Критерии	МСФО IAS 10 События после отчетной даты	Украина ПСБУ 6 «Исправление ошибок и изменения в финансовых отчетах»	Республика Беларусь НСФО 10 События после отчетной даты
	период между отчетной датой и датой утверждения финансовой отчетности к выпуску (не в момент одобрения акционерами).	финансовой отчетности, подготовленной к обнародованию, которое повлияло или может повлиять на финансовое состояние, результаты деятельности и движение средств предприятия.	финансовой отчетности к выпуску;
Классификация событий	<p>Корректирующие события после окончания отчетного периода -события, подтверждающие условия, существовавшие на отчетную дату.</p> <p>Не корректирующие события после окончания отчетного периода -события, свидетельствующие о возникших после окончания отчетного периода условиях.</p>	<p>Корректирующие события -события после даты баланса, которые предоставляют дополнительную информацию об определении сумм, связанных с условиями, существовавшими на дату баланса, требуют корректировки соответствующих активов и обязательств корректирующие события.</p> <p>Не корректирующие - события, которые происходят после даты баланса и указывают на условия, возникшие после этой даты, не требуют корректировки статей финансовых отчетов.</p>	<p>Корректирующие события после отчетной даты-события после отчетной даты, отражаемые в отчетности, события, подтверждающие (уточняющие) существовавшие на отчетную дату хозяйственные условия, в которых банк вел свою деятельность.</p> <p>Не корректирующие события после отчетной даты-события после отчетной даты, не отражаемые в отчетности, события, свидетельствующие о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых банк ведет свою деятельность.</p>
Раскрытие информации	Корректирующие события после окончания отчетного периода раскрываются, если эти события после окончания отчетного периода существенны, их не раскрытие может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые на основе финансовой отчетности.	Существенные корректирующие события после даты требуют раскрытия информации об этих событиях в примечаниях к финансовым отчетам. События не требующие корректировки раскрываются в примечаниях к финансовым отчетам, если отсутствие	Раскрытие информации о корректирующих событиях производится, если в результате данного события после отчетной даты была сделана существенная корректировка, отраженная в финансовой отчетности банка. Существенное не корректирующее

Критерии	МСФО IAS 10 События после отчетной даты	Украина ПСБУ 6 «Исправление ошибок и изменения в финансовых отчетах»	Республика Беларусь НСФО 10 События после отчетной даты
	Существенные категории не корректирующих событий после окончания отчетного периода, раскрываются в примечаниях к финансовой отчетности	информации о них повлияет на способность пользователей отчетности делать соответствующие оценки и принимать решения.	событие после отчетной даты банк раскрывает в пояснительной записке к финансовой отчетности.

Примечание – Источник: собственная разработка на основании обзора [1,2,3]

Проанализировав таблицу можно сказать, что Национальные стандарты отражения событий после отчетной даты Республики Беларусь применяются только к банковской сфере, в то время как МСФО и ПСБУ применительны ко всем организациям. Следует отметить, что на Украине уделяется мало внимания отражению событий после отчетной даты, откуда вытекают различия в названиях и сфере применения стандарта Украины. Так же нужно обратить внимания, что в определении согласно МСФО, выделяются как благоприятные, так и не благоприятные события, а определения корректирующих и не корректирующих событий на Украине и в Республике Беларусь шире и понятнее для восприятия. В раскрытии информации данных событий, стандарты стран практически аналогичны.

Список используемой литературы:

1. МСФО (IAS) 10 «События после отчетной даты»
2. Национальный стандарт финансовой отчетности 10 "События после отчетной даты", утв. Постановлением Совета директоров Национального банка Республики Беларусь от 25 июня 2004 г. №201
3. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 6 «Исправление ошибок и изменения в финансовых отчетах», утв. Приказом Министерства финансов Украины от 28 мая 1999 г. N 137 (в ред. от 09.12.2011 №1591)

Вермієнко Т.Г., к.е.н.,
доцент кафедри обліку і оподаткування
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»

ОСОБЛИВОСТІ ВІДОБРАЖЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ У ІНОЗЕМНІЙ ВАЛЮТІ

Процес здійснення зовнішньоекономічної діяльності підприємствами України передбачає використання іноземної валюти суб'єктами господарської діяльності. Відсутність методики обліку розрахунків у іноземній валюті зумовлює певні проблеми в обліку та організації розрахунків у іноземній валюті. Необхідність системного підходу до вивчення цієї проблеми зумовлює потребу в удосконаленні системи бухгалтерського обліку та глибокого вивчення суті міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

Проблемам обліку розрахунків у іноземній валюті присвячені праці таких видатних учених, як Ф. Бутинець, С. Голов, І. Жиглей, Ю. Кузьминський, О. Степаненко, В. Сопко та інші.

Розрахунки в іноземній валюті здійснюються у межах правового поля, визначеного Податковим кодексом України [3], Митним кодексом України [1], Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [6], Законом України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті» та ін. Порядок ведення бухгалтерського обліку розрахунків у іноземній валюті регламентовано Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [5] та Положеннями (стандартами) стандартами бухгалтерського обліку [4]. Разом з тим діючі Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (П(с)БО) не забезпечують впровадження принципів [5] бухгалтерського обліку в облікову практику підприємств України, які проводять розрахунки в іноземній валюті [3].

Використання іноземної валюти та митної документації є обов'язковим при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності. Відсутність системного підходу до методики обліку розрахунків у іноземній валюті, зумовлює певні

проблеми при веденні обліку розрахунків у іноземній валюті. Зокрема, це стосується організації бухгалтерського обліку, оскільки операції в іноземній валюті необхідно відображати одразу в двох валютах – у іноземній та в гривневому еквіваленті в перерахунку за курсом НБУ.

Необхідно зазначити, що при відображенні операцій, що вимагають розрахунків у іноземній валюті, слід керуватися П(с)БО 21 «Вплив змін валютних курсів». Разом з тим П(с)БО 21 не дає чіткого розмежування монетарних та немонетарних статей [3], а це викликає певні проблеми при визначенні курсових різниць, адже за вітчизняним законодавством курсові різниці визначаються тільки за монетарними статтями [3].

Монетарними статтями визнаються будь-які статті балансу про грошові кошти, а також про такі активи і зобов'язання, які будуть отримані або сплачені у фіксованій сумі грошей або їх еквівалентів. Немонетарними статтями є статті інші, ніж монетарні [3]. Статті балансу, що визнані монетарними підлягають перерахунку за офіційним курсом НБУ на дату здійснення такої операції та на дату відображення у балансі. А немонетарні статті балансу такому перерахунку не підлягають, а визнаються в обліку за курсом НБУ, що діяв на дату здійснення авансового платежу (авансового надходження) [3].

Згідно із П(с)БО 21 сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті для придбання немонетарних активів (запасів, основних засобів, нематеріальних активів тощо) зараховується на баланс за курсом на дату визнання дебіторської заборгованості (тобто на дату сплати авансу) і в подальшому перерахунку на дату балансу і дату погашення дебіторської заборгованості (здійснення розрахунків у зв'язку з отриманням немонетарних активів) не підлягає. Така особливість стосується і продажу немонетарних активів (запасів, основних засобів, нематеріальних активів тощо), а саме, сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті для продажу немонетарних активів при включенні до складу доходу звітного періоду перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на дату визнання кредиторської заборгованості (тобто на дату отримання авансу) і в подальшому

перерахунку на дату балансу і дату погашення кредиторської заборгованості (здійснення розрахунків у зв'язку з продажем немонетарних активів) не підлягає. Тобто курсові різниці за авансовими платежами не виникають.

Під час здійснення експортно-імпортних операцій, згідно із вітчизняним законодавством [3], в обліку необхідно зазначати курс на дату отримання (сплати) авансу. Вантажно-митна декларація є основним митним документом, який засвідчує факт здійснення операції зовнішньоекономічної діяльності. Разом з тим у вантажно-митній декларації буде зазначатися валютний курс на дату митного оформлення. Зокрема, у документі зазначається курс НБУ для перерахування валюти операції в національну валюту (за курсом НБУ) на дату відвантаження та дату надходження товарів, інших предметів (митне оформлення вантажів).

Водночас, національним законодавством не передбачено використання валютного курсу, зазначеного у ВМД, якщо операції здійснюються із використанням авансових платежів. Дотримуючись П(с)БО 21, суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності не повинні використовувати один із методів бухгалтерського обліку – «Документування». Між тим, кожна господарська операція повинна бути оформлена документом (див. принципи бух. обліку у Законі про бух облік і звітність) (у ньому зазначено відвантаження (надходження) готової продукції, товару, визначено суму операції та підтверджено курс НБУ за датою здійснення митного оформлення, а не за курсом надходження (попередньої оплати, відповідно до П(с)БО 21)). Застосування документа є обов'язковим, оскільки забезпечує відображення достовірної інформації в обліку господарської діяльності підприємства.

У П(с)БО 21 також зазначено, що до монетарних також відносяться активи і зобов'язання, які будуть отримані або сплачені у фіксованій сумі грошей або їх еквівалентів [4]. Разом з тим попередня оплата з наступним надходженням чи наступним відвантаженням не вважаються монетарними статтями, хоч це суперечить визначенню.

Згідно з П(с)БО 21 всі розрахункові операції відносяться до монетарних

статей. На нашу думку, такий підхід дає більш повну та достовірну інформацію про фінансові результати за операціями в іноземній валюті.

Отже, у П(с)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» слід чітко визначити, що дебіторська (кредиторська) заборгованість, яка виникла внаслідок попередньої оплати, належить до монетарних статей, і за цією заборгованістю потрібно визначати курсові різниці. Необхідно включити до монетарних статей всі розрахункові рахунки, оскільки це впливає на систему розрахунків у іноземній валюті і відображення їх у гривневому еквіваленті.

Список використаних джерел:

1. Митний кодекс України від 11.07.2002 № 92-IV
2. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000 : Повний текст усіх Міжнародних стандартів⁵² бухгалтерського обліку та Тлумачень ПКТ станом на 1 січня 2000 р. / [пер. з англ. за ред. С. Ф. Голова]. – К. : ФПБАУ, 2000. – 1272 с.
3. Податковий кодекс України від 2.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]..
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів: затв. наказом Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. № 193 та зареєстровано в Мін'юсті України 18.08.2000 р. № 515/4736.
5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс] : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV (в редакції від 01.01.2011 р.).
6. Про зовнішньоекономічну діяльність [Електронний ресурс] : Закон України від 16.04.91р. №959- XII.

І. І. Вініченко,
студент 1 курсу,

спеціальності «Облік і оподаткування»

Науковий керівник - **Н.В. Бондарчук**, д.держ.упр.,

професор кафедри обліку, аудиту та управління

ВІДОБРАЖЕННЯ АМОРТИЗАЦІЇ У ВИТРАТАХ ПІДПРИЄМЦЯ

Передумовою перебігу відтворювальних процесів в господарській діяльності є безперервний облік амортизації основних фондів підприємств. Управління амортизаційною політикою є важливою сферою діяльності бідь-якого суб'єкта господарювання, що зумовлено швидкими змінами у технології виробництва. Проблеми амортизації висвітлюються в роботах вітчизняних та зарубіжних економістів, а саме Х. Андерсон, К. Макконел, К. Маркс, С. Чумаченко, А. Поддєрьогін, А. Пелих та ін. На сьогодні відсутні чіткі правила щодо вибору методу амортизації на підприємстві, але Податковим кодексом України (далі - ПКУ) визначено порядок відображення амортизаційних відрахувань у складі витрат.

З 1 січня 2017 року підприємці, які відносяться до загальної системи оподаткування, мають право розглядати в складі витрат звітного періоду амортизацію основних засобів та нематеріальних активів. Амортизації підлягають витрати на придбання основних засобів та нематеріальних активів, витрати на самостійне виготовлення основних засобів. Не підлягають амортизації та повністю включаються до складу витрат звітного періоду витрати на проведення ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних засобів; ліквідацію основних засобів (у частині залишкової вартості). Не підлягають амортизації такі основні засоби подвійного призначення, як земельні ділянки, об'єкти житлової нерухомості, легкові та вантажні автомобілі [1]. Щодо нематеріальних активів ситуації інша - амортизуються витрати лише на їх придбання, а не створення.

Бухгалтер до основних засобів повинен відносити матеріальні активи, що передбачаються для використання в господарській діяльності платника податку, вартість яких не перевищує 6000 грн. і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк використання

яких із дати введення в експлуатацію становить понад 1 рік [3]. До нематеріальних активів включають немонетарні активи, які не мають матеріальної форми та їх не можливо ідентифікувати [2]. Амортизувати необхідно лише первісну вартість основних засобів та нематеріальних активів, експлуатація яких розпочалась з 31.12.2016 р., адже амортизаційна норма ПКУ почала діяти з 1 січня 2017р.

Амортизацію нараховують протягом терміну корисного використання об'єкта основного засобу чи нематеріального активу, які визначені ст. 177 ПКУ, відповідно, амортизацію на первісну вартість нараховують в останній день кожного року їх корисного використання за наявності доходів, в одержанні яких брали участь дані активи.

З метою обліку сум нарахованої амортизації на первісну вартість об'єкта основного засобу чи нематеріального активу підприємець за власним бажанням в змозі розробити свою форму документу, в якому повинні знайти своє відображення обов'язкові реквізити. При цьому орієнтуватися доцільно на основні положення Наказу №818 «Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання» від 13.09.2016 року.

Нараховані суми амортизації необхідно відобразити в Книзі обліку доходів і витрат, але у її формі, затвердженої наказом Міністерства доходів зборів України від 16.09.2013 р., не передбачено для цього жодної графи. Як варіант, можливе фіксування даної суми в графі №8 «Інші витрати, пов'язанні з одержанням доходу», а графі №5 тоді необхідно зазначити реквізити документа, який підтверджує витрати.

Отже, амортизація відіграє важливу роль у розвитку фінансово-кредитних відносин підприємств. Нарахування, відображення та списання амортизаційних відрахувань необхідно виконувати згідно встановлених норм та рекомендації, щоб уникнути штрафних санкцій та пені, які можуть нараховуватися представниками податкових органів в результаті не своєчасного або неправдивого відображення інформації в обліку підприємця.

Список використаних джерел:

1. Податковий кодекс України, затв. Верховною Радою України від 02.12.2010р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №7 "Основні засоби", затв. Міністерство фінансів України від 27.04.2000р. №92 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №8 "Нематеріальні активи", затв. Міністерство фінансів України від 18.10.1999р. №242 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>.

Гаркуша С.А., к.е.н.,

доцент кафедри бухгалтерського обліку,
Сумський національний аграрний університет

ЗАСТОСУВАННЯ ФОРМ ОБЛІКУ В АВТОМАТИЗОВАНИХ СИСТЕМАХ

Застосування форми обліку на підприємстві – це власна справа господарюючого суб'єкта. Хоча зміст самого поняття «форма обліку», з точки зору теорії, може бути різна. В класичному розумінні до систем обліку відносять журнально-ордерну, меморіально-ордерну або автоматизовану форму обліку. Але постає питання: а чи доцільно виділяти автоматизовану форму обліку? В деяких розуміннях вона виконує функції класичної систематизації облікових реєстрів.

Журнально-ордерна форма – найбільш прийнятна та поширена форма ведення бухгалтерського обліку на будь-якому підприємстві. Підтвердженням даного факту є те, що принцип роботи основних автоматизованих систем бухгалтерського обліку ґрунтується саме на такому вигляді, як журнально-

ордерна форма. Вона є найбільш ідеальною сукупністю як систематичного та хронологічного, так й синтетичного та аналітичного обліків.

Відомо, що меморіально-ордерна форма бухгалтерського обліку наділена низкою суттєвих недоліків, але деякі підприємства успішно застосовують її в своїй роботі (зокрема бюджетної сфери). За аналогією з журнально-ордерною формою, при меморіально-ордерній системі всі записи оформляються також хронологічно, але не в єдиних журналах, а у вигляді спеціальних відомостей.

Автор С.М. Лайчук вказує, що більшість наявних класифікацій облікових реєстрів базуються на зовнішніх їх ознаках, тобто розглядають реєстр як матеріальний носій облікової інформації. При паперових формах ведення бухгалтерського обліку реєстри обліку стали своєрідним стандартом подання інформації. Проте розвиток комп'ютерних технологій у бухгалтерському обліку дещо змінив роль реєстрів. Незалежно від форми бухгалтерського обліку, що застосовується на підприємстві, будь-яка форма бухгалтерського обліку повинна задовольняти вимоги управління підприємства, забезпечуючи відображення фактів господарського життя [1].

В свою чергу П.Л. Сук та Ахмад Мохаммад Аль-Іббіні Омран [2] зазначають на важливості журнально-ордерної форми: «...реєстри журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку можна широко використовувати на підприємствах. Вони вирішують завдання обліку в сучасних умовах, передбачають своєчасне складання і подання фінансової звітності, забезпечують одержання детальної інформації, яка необхідна для прийняття обґрунтованих управлінських рішень». У той же час автори [2] вказують: «в автоматизованій системі обліку для підготовки управлінської інформації доцільно застосовувати шаховий принцип записів, який достатньо апробований у паперових формах облікових реєстрів», що вказує на пристосування журнально-ордерної форми обліку до умов автоматизації.

С. Кузнецова [3] прямо вказує, що програмне забезпечення не є обліковим реєстром, а представлення форми бухгалтерського обліку виключно електронним обліковим реєстром ставить під сумнів загалом наявність форми

бухгалтерського обліку, яка є за суттю системою реєстрів бухгалтерського обліку.

Деякі автори ототожнюють ведення обліку за допомогою комп'ютерних програм з формою обліку, наприклад В. Муравський [4] вказує, що в умовах запровадження комп'ютерно-комунікаційної форми обліку зменшуються витрати коштів та часу на проведення оцінювальних робіт завдяки автоматизації діяльності облікових фахівців; оптимізуються та дистанціюються інформаційні потоки з використанням сучасних комунікаційних каналів; забезпечується достовірність оцінки активів та зобов'язань підприємства в умовах перманентних змін зовнішніх організаційних чинників діяльності суб'єктів господарювання.

Напевно ніхто не стане сперечатися з твердженням, що бухгалтерський облік сьогодні став найбільш трудомістким та складним процесом обліку, і помилки, допущені бухгалтером, обходяться підприємству дуже дорого. Саме тому досить часто впроваджуються системи автоматизації бухгалтерського обліку – тільки таким чином можна звести до мінімуму людських фактор, уникнути прорахунків і пов'язаних з ними фінансових втрат. Перш за все, автоматизація бухгалтерського обліку істотно полегшує роботу працівників підприємства, задіяних при обробці документів. За рахунок використання цієї системи можна підвищити ефективність праці, отримати достовірну інформацію, що стосується будь-якого аспекту стану бухгалтерської звітності на підприємстві, скласти довгостроковий прогноз розвитку та ін.

Можливість точно, легко і швидко отримати всю необхідну інформацію – це далеко не єдина перевага, яку дають системи автоматизації обліку. Будучи однією з найбільш значущих ступенів у вдосконаленні роботи підприємства, автоматизація обліку включає в себе введення і подальшу обробку та підготовку первинних документів, виконання всіх необхідних облікових функцій, формування звітів, довідок (як в ручному, так і автоматичному режимі).

Автоматизація бухгалтерського обліку – важлива складова ведення

бухгалтерського обліку для будь-якого підприємства, особливо це стосується великих. Завдяки автоматизації не тільки підвищується ефективність управління, а й зростає якість ведення бухгалтерського обліку. Використання програм для розрахунків гарантує скорочення кількості помилок.

Впровадивши систему автоматизації обліку, кожне підприємство може розраховувати на індивідуальний підхід, професійне і уважне ставлення. За її допомогою можна отримати ефективний інструмент для простого та прозорого бухгалтерського обліку, завдяки якому вітчизняна специфіка ведення бізнесу, що відрізняється непередбачуваністю і часто – різкими змінами напрямків, не доводитиме бухгалтера до нервового виснаження.

Керівникам підприємств досить часто необхідно приймати серйозні рішення в умовах недостатньої інформації та ризику. Це вимагає ведення суворого контролю основних показників фінансово-господарської діяльності, що відбиваються у величезній кількості облікових документів. Часом, щоб у всьому цьому розібратися необхідно багато часу, тому і використовується інформаційна система бухгалтерського обліку, яка дозволяє швидко систематизувати та обробляти інформацію.

Далекоглядний керівник повинен розуміти, що правильно оброблені і систематизовані дані – це певна гарантія ефективного управління підприємством. А ось відсутність в потрібних момент достовірних даних може привести до того, що управлінські рішення виявляться або малоефективними, або навіть катастрофічними для підприємства. В результаті підприємство може навіть виявитися на межі фінансової кризи, так як невірні рішення можуть стати причиною серйозних фінансових втрат.

Будь-яка програма для ведення бухгалтерського обліку буде зручною, так як забезпечує одночасну обробку даних, що відображають факт здійснення найрізноманітніших господарських операцій як за рахунками бухгалтерського обліку, так і в розрізі аналітичного, податкового, валютного та кількісного обліку.

Отже, переваги автоматизації обліку очевидні, а вона в свою чергу:

вплине на прийняття економічно обґрунтованих рішень на основі фактичних даних про діяльність підприємства, його плани, прогнози та показники; дасть відповідь на запитання про вид і обсяг ресурсів для досягнення цілей; дасть можливість прозорого управління підприємством в цілому та його конкретними підрозділами; зможе контролювати процес досягнення поставлених цілей та їх закріплення за відповідальними співробітниками; підвищить продуктивність та оборотність активів, а також зменшить дебіторську заборгованість.

Отже, на наш погляд, не існує такого поняття, як «автоматизована форма обліку», оскільки будь-яка система автоматизації облікових процесів забезпечує наявність реєстрів, які притаманні журнально-ордерній, меморіально-ордерній та іншим формам обліку. Що в свою чергу, є просто дубляжем класичних систем бухгалтерського обліку. Великий плюс автоматизованої системи можна зрозуміти вже з назви – «автоматизована». Суть в тому, що бухгалтерські реєстри вручну тут не ведуться. У програмі формуються первинні документи, встановлюються параметри обліку, налаштування, задається облікова політика. У будь-який момент, звернувшись до програми, ми можемо отримати передбачений програмою реєстр – журнал-ордер, картку рахунку, оборотну відомість за рахунком і в цілому за рахунками, провести аналіз рахунку й багато іншого.

Список використаних джерел:

1. Лайчук С.М. Прогресивна форма ведення бухгалтерського обліку / С. М. Лайчук // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер. : Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. - 2014. - Вип. 2. - С. 80-89. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ptmbo_2014_2_9
2. Сук П.Л. Журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку / П. Л. Сук, Ахмад Мохаммад Аль-Іббіні Омран // ScienceRise. - 2015. - № 9(1). - С. 47-50. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/text_2015_9%281%29__9
3. Кузнецова С. Форма бухгалтерського обліку та фінансовий менеджмент: трансформація інформаційних можливостей / С. Кузнецова // Бухгалтерський облік і аудит. - 2011. - № 6. - С. 16-22. - Режим

доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2011_6_3

4. Муравський В. Оцінка в комп'ютерно-комунікаційній формі обліку / В. Муравський // Вісник Тернопільського національного економічного університету. - 2016. - Вип. 3. - С. 122-130. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vtneu_2016_3_14

А. І. Глушаченко,
старший викладач кафедри бухгалтерського обліку,
Сумський національний аграрний університет

ФАКТОРИ ВПЛИВУ НА ОБЛІКОВУ ПОЛІТИКУ ТА ЇЇ ЗАСТОСУВАННЯ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

З розвитком ринкової економіки удосконалюються внутрішні та зовнішні зв'язки підприємства, зростають потоки економічної інформації, відбуваються перетворення в господарській діяльності підприємств, які потребують пристосованих до ринкових умов систем управління бізнесом. В сучасних умовах сільськогосподарські підприємства потребують гнучких підходів до накопичення інформації, оцінки й аналізу господарської діяльності як своїх структурних підрозділів, так і підприємства в цілому. Фінансово-економічні показники господарської діяльності, які використовуються в обліково-аналітичній практиці сільськогосподарських підприємств мають суттєві недоліки та не формують цілісної інформаційної системи для управління.

Дослідження питання формування облікової політики як складової системи методології бухгалтерського обліку вже давно привертає увагу дослідників. Суттєвий внесок у його розробку зробили представники вітчизняної школи – М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, А.М. Герасимович, З.В. Гуцайлюк, М.Я. Дем'яненко, В.М. Жук; В.П. Завгородній, Л.М. Кіндрацька, М.В. Кужельний, В.Г. Лінник, Т.Г. Маренич, М.С. Пушкар, М.Г. Михайлов, В.В. Сопко, В.Г. Швець та інші.

Ефективна та раціональна організація бухгалтерського обліку на

підприємстві починається з розробки його облікової політики, яка передбачає вибір комплексу методичних прийомів, способів та процедур організації та ведення бухгалтерського обліку підприємством з числа загальноприйнятих в державі.

Загальні правила організації та методології бухгалтерського фінансового обліку визначаються чинним законодавством та національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в Україні. Одночасно з тим, нормативними документами передбачені альтернативні варіанти організаційних та методичних підходів до забезпечення бухгалтерського обліку. Керівництво підприємства може приймати індивідуальні правила, методи та процедури, які надаватимуть об'єктивну, корисну та своєчасну інформацію про його діяльність, з метою внутрішнього використання та публічного представлення. При формуванні облікової політики підприємства необхідно дотримуватися норм національного законодавства та вимог чинних стандартів та інших нормативних документів щодо регулювання бухгалтерського обліку та сприяти формуванню якісної інформаційної бази обліку з метою розкриття інформації у фінансовій звітності з урахуванням специфіки діяльності підприємства, чисельності та кваліфікації облікових працівників і рівня їх технічного забезпечення. А також необхідно передбачити захист інтересів власників підприємства та врахувати вимоги користувачів облікової інформації. Загалом, на вибір облікової політики підприємства впливають такі фактори:

- галузева належність або вид діяльності;
- форма власності;
- організаційно-правова форма діяльності;
- спеціалізація підприємства;
- обсяги діяльності;
- середньорічна кількість працюючих;
- наявність матеріальної бази;
- кількість та спеціалізацію структурних підрозділів;
- система оподаткування;

- ступінь свободи діяльності в ринкових умовах;
- стратегія економіко-господарського розвитку;
- система інформаційного забезпечення;
- рівень кваліфікації облікового апарату та забезпеченість його комп'ютерною та іншою технікою;
- можливість вибору підприємством системи стимулювання виконавців в наслідках господарської діяльності підприємства в цілому та його структурних підрозділів.

На формування облікової політики на сільськогосподарських підприємствах, крім названих вище факторів, також впливає і форма організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві. Облікова політика однією зі складових системи забезпечення розвитку і діяльності підприємства.

Ефективне функціонування будь-якої системи, в тому числі і системи бухгалтерського обліку, забезпечують такі складові:

1. кадрова складова;
2. матеріальне забезпечення;
3. інформаційна складова;
4. організаційна складова.

При цьому організація забезпечує найбільш оптимальне поєднання перших трьох складових, що і забезпечує ефективне функціонування системи. Не зменшуючи значення перших трьох складових, слід зазначити, що саме організація забезпечує переважну долю успіху [1].

Система облікового забезпечення процесу управління кожного підприємства проводиться із врахуванням особливостей виробничо-господарської діяльності та специфіки роботи. Фінансовий облік на підприємстві організовують у відповідності до чинного законодавства та його спеціалізації і структури управління. Методологія і техніка ведення обліку сільськогосподарського підприємства визначається головним бухгалтером з врахуванням форми організації та ведення обліку в структурних підрозділах підприємства, з метою організації належного контролю за використанням

активів. Дієвою складовою методологічної складової облікового процесу є його облікова політика. Кінцевою метою якої є створення інформаційної системи, яка обслуговує апарат управління підприємства та забезпечує підготовку фінансової, статистичної і оперативної звітності, за звітний обліковий період з врахуванням норм діючого законодавства та організації обліку.

В окремих випадках, вчені зазначають, що жодним нормативним документом не конкретизовано сутність зазначених принципів, методів і процедур облікової політики, тому кожен науковець і кожен бухгалтер-практик встановлює їх склад на власний розсуд[2].

Принципи обліку – це основні засади, на яких здійснюються функції суб'єктів господарської діяльності у мікроекономічному середовищі; основа, на якій будуються методи і процедури облікової політики. Підтримуючи думку Ф.Ф. Бутинця та інших вчених, принципами облікової політики підприємства вважатимемо законодавчо закріплені принципи бухгалтерського обліку [3, с. 52]. Керуючись принципами обліку, підприємство формує інші елементи облікової політики – методи і процедури обліку .

Метод бухгалтерського обліку – це система прийомів, що забезпечують отримання, обробку та надання облікової інформації [4, с. 78].

Визначення поняття «процедура» у Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку також відсутнє, що породжує безліч тлумачень цього поняття та відсутність єдиних підходів при їх визначенні. Виходячи зі змісту процедури як звичного порядку дій, окремі вчені [2] вважають, що процедура передбачає саме процедурний, а не адитивний підхід до методу бухгалтерського обліку та включає спостереження, вимірювання, класифікацію й узагальнення інформації шляхом аналізу, синтезу, індукції та дедукції.

Організація бухгалтерського обліку на підприємствах в Україні не регламентується конкретними нормативними документами, однак це не зменшує її значення, а лише підкреслює всю складність цієї проблеми, яку необхідно вирішувати у науковому, методологічному та практичному аспектах.

Організація облікової політики - це складний процес, дію якого мають забез-

печувати висококваліфіковані спеціалісти-організатори обліку на підприємствах. Це спеціалісти, які крім глибоких знань з бухгалтерського обліку, вміють працювати з кадрами, управляти потоками ресурсів, використовувати внутрішню і зовнішню інформацію для формування компетентних суджень і прийняття обґрунтованих рішень.

Отримана за допомогою бухгалтерського обліку інформація аналізується для прийняття оперативних, тактичних і стратегічних рішень, а тому неналежна її якість може призвести до невірних висновків та прийнятих рішень. Крім того, бухгалтерська інформація забезпечує контроль за збереженням активів підприємства, за господарською діяльністю, у зв'язку з чим є важливим засобом зміцнення фінансового стану підприємства.

Отже, керівництво підприємством здійснюється на базі облікової інформації, але неможливо прийняти раціональні рішення, коли інформація надходить не своєчасно або вона не повна. Надмірні потоки інформації також не сприяють ефективному управлінню. Інформація є ресурсом, використання якого передбачає дотримання ряду принципів: послідовності, доцільності, своєчасності, суттєвості, достатності і повноти відображення які визначаються обліковою політикою підприємства, що формується під впливом конкретних факторів на сільськогосподарському підприємстві.

Список використаних джерел:

1. Сук Л. Організація документування господарських операцій та документообігу [Текст] / Л. Сук, П. Сук / Бухгалтерія в сільському господарстві: Всеукраїнський науково-практичний журнал. – 2007. - №18. – с. 6-8.
2. Слободяник Ю.Б. Організація облікової політики в Україні: проблеми гармонізації / Ю.Б. Слободяник, Ю.О. Хоменко // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.uabs.edu.ua/images/stories/docs/K_BOA/slobodianik_018.pdf
3. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку: підручник / Ф.Ф. Бутинець, О.П. Войналович, І.Л. Томашевська; за ред. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: Рута, 2006. – 528 с.

4. Пушкар М.С. Філософія обліку: монографія / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 157 с.

Л. Б. Гнатишин,

к.е.н., доцент кафедри обліку та оподаткування,
Львівський національний аграрний університет

УДОСКОНАЛЕННЯ ЗМІСТУ ТА ПРОЦЕСУ СКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ НА ОСНОВІ МІЖНАРОДНОГО ДОСВІДУ

Протягом останніх років в Україні спостерігалися складні кризові явища, які негативно впливали на її економічний розвиток. На підприємствах прослідковується зниження ліквідності та ділової активності, зниження обсягу реалізації продукції, накопичуються значні обсяги дебіторської та кредиторської заборгованості. В таких умовах важливим є пошук джерел та резервів підвищення ефективності функціонування підприємств, що допоможе інтенсифікувати їх діяльність. Особливе місце в системі виявлення шляхів оптимального розвитку займає фінансова звітність, яка допомагає зацікавленим особам отримати чітку інформацію про поточний стан справ та перспективи розвитку підприємства.

Сьогодні питання складання та використання фінансової звітності є складним та суперечливим. Відбувається гармонізація бухгалтерського законодавства, його активне зближення з європейським, а тому постає питання про шляхи удосконалення вітчизняної практики функціонування фінансової звітності. Спроможність забезпечення інформацією основних користувачів фінансової звітності та діючі форми її подання в Україні на сьогоднішній день викликають незадоволеність усіх учасників господарських відносин. Крім того, існуючі форми звітності в основному направлені на таких користувачів, як інвестори та кредитори, залишаючи поза увагою суспільство і державу.

Розвиток вітчизняної фінансової методології повинен проходити в контексті намагань побудови соціально-орієнтованої економіки. Необхідно

змістити акценти з задоволення фінансовою звітністю інтересів інвесторів та власників підприємства до задоволення інтересів широкого кола зацікавлених осіб та суспільства загалом. Виходячи з цього, в Балансі (або в Звіті про майновий стан) повинна міститися інформація про стан та особливості використання капіталу як чинника виробництва, що інтерпретується в бухгалтерському обліку як необоротні активи та земля, вартість якої відображається в складі необоротних активів.

З метою підвищення соціальної та екологічної спрямованості інформації, яка формується в системі бухгалтерського обліку і надається у формі Балансу, пропонуємо внести ряд змін до структури розділу 1 активу Балансу. Вивчивши дослідження науковців, авторів статей та видань, ми пропонуємо вказану форму фінансової звітності доповнити такими статтями як: основні виробничі засоби – інформація про знос, первісну вартість, ринкову вартість виробничих основних засобів; основні невиробничі засоби – інформація про їх знос, первісну вартість, ринкову вартість; засоби соціального призначення – інформацію про їх знос, первісну вартість, ринкову вартість.

Окрім цього, реалізація запропонованого удосконалення фінансової звітності дасть змогу розробити систему пільг для тих підприємств, які не лише націлилися отримати значний прибуток внаслідок своєї діяльності, а й забезпечуються значний позитивний соціальний ефект у межах самого підприємства, населеного пункту, регіону чи країни. Адже, фактично, забезпечення соціальних потреб громадян не є зобов'язанням підприємства, яке, якщо воно комерційне, націлене саме на отримання доходу, а тому стимулювання такої діяльності компаній є логічним кроком з боку основного інституту нагляду за дотриманням соціальної справедливості – держави.

Отже, ми виявили, що нормативною основою для складання фінансової звітності в Україні є вітчизняні положення бухгалтерського обліку, а також міжнародні стандарти фінансової звітності. На нашу думку, необхідно продовжувати процес інтеграції вітчизняної бухгалтерської системи у світову, а тому питання подальшого наближення вітчизняної практики формування

фінансових звітів до міжнародних стандартів фінансової звітності (далі – МСФЗ) є актуальними. Загалом в процесі прийняття та запровадження МСФЗ можуть виникати такі потенційні труднощі (рис. 1).



Рис. 1. Потенційні труднощі в процесі прийняття та запровадження міжнародних стандартів

Фахівці зазначають, що концепція прийняття міжнародних стандартів дуже по різному тлумачиться в країнах з перехідною економікою, що може завадити суворому та однаковому застосуванню МСФЗ. Істотною причиною запровадження МСФЗ є вади, притаманні вітчизняним положенням (стандартам) бухгалтерського обліку (П(С)БО). Концептуальна суперечність П(С)БО полягає у їхньому спрямуванні на регламентацію бухгалтерського обліку, а не на регламентацію складання і подання фінансової звітності.

Відобразимо позитивні сторони застосування МСФЗ як для суб'єктів господарювання (рис. 2), які складають фінансову звітність, так і для зовнішніх користувачів, які зазначені працівниками Міністерства фінансів України.

Також гармонізація вітчизняного законодавства, що регламентує сферу складання фінансових звітів, з міжнародним може призвести до зниження рівня безробіття. Адже позитивні економічні наслідки використання міжнародних стандартів формування фінансових звітів, про які ми говорили вище, впливають на ділову активність – зростатиме експорт з країни та зростатиме можливість

задоволення власного внутрішнього ринку за рахунок вітчизняних товарів та послуг, а не імпортованих.



Рис. 2. Позитивні сторони застосування МСФЗ

Зазначимо методику трансформації фінансової звітності за МСФЗ (рис. 3)

Порівнянність показників звітності є однією з найважливіших до неї вимог. Для того, щоб ця вимога виконувалася, необхідно застосовувати єдину методологію планування, обліку господарської діяльності та звітності.

Таким чином, в ході дослідження визначено необхідні зміни для запровадження в обліковій практиці вітчизняних підприємств Міжнародних стандартів фінансової звітності. Компонентами означеного процесу є: відмова від регламентованих форм фінансової звітності та формування звітності з використання довольної форми; внесення до національних положень змін, що відповідають вимогам МСФЗ; забезпечення системного вивчення МСФЗ шляхом координації зусиль державних органів, професійних організацій і вищих навчальних закладів; уніфікація важливих визначень у вітчизняних законах та стандартах обліку, узгодження їх із міжнародними стандартами бухгалтерського обліку; доповнення вітчизняних стандартів нормою про обов'язкове розкриття інформації про власників компанії та пов'язаних сторін.



Рис. 3. Основні етапи трансформації фінансової звітності за МСФЗ

Список використаних джерел:

1. Волинець Л. Задачи и сфера применения МСБУ 1 / Л.Волинець // Современный бухгалтер. - 2006. - № 24. - С. 31-38.
2. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні : аналіз стану та перспективи розвитку: Монографія. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 522 с.
3. Левченко В.П. Перехід на МСФЗ як елемент стратегії розвитку ринку небанківських послуг // Ефективне регулювання ринку фінансових

послуг – шлях до Європейської інтеграції : матер. Міжнар. конф., 8 грудня 2009 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://www.dfp.gov.ua>.

4. Міжнародні стандарти фінансової звітності // Повідомлення Міністерства фінансів України від 20.01.2010 [Електронний ресурс]. – Режим доступу

http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408

5. Склярова І.С. Удосконалення методики складання фінансової звітності/ І.С. Склярова// Науковий вісник Херсонського державного університету «Управління розвитком». – 2013. - № 15(155). – С. 83–85.

Гончарова Д. С., магістр,

Науковий керівник: **Ілляшенко К. В.**, к.е.н., доцент

Таврійський державний агротехнологічний університет

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І АУДИТ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ

Сучасний етап розвитку характеризується загостренням проблеми виживання й забезпечення безперервності розвитку будь-якого суб'єкта господарювання в умовах мінливого та невизначеного конкурентного середовища. Стрімкий розвиток трансформаційних процесів обумовлює необхідність перегляду підходів до облікового забезпечення системи управління підприємствами з метою підвищення ефективності використання даних для вирішення сучасних проблемних завдань.

Глобалізаційні процеси в економіці розширюють сферу облікової діяльності, що вимагає поєднання традиційного бухгалтерського обліку з елементами планування, прогнозування, аналізу, контролю тощо. З метою забезпечення не лише виживання, а й ефективного функціонування в умовах конкуренції підприємства повинні удосконалювати систему управління так, щоб вона відповідала змінам у ринковому конкурентному середовищі.

Бухгалтерський облік як складова системи управління є впорядкованою

системою збору, накопичення, реєстрації, класифікації, й узагальнення інформації у грошовому вимірнику про майно, капітал і зобов'язання підприємства та їх рух шляхом суцільного, безперервного й документального відображення всіх господарських операцій. Бухгалтерський облік є складною системою – сукупністю елементів, пов'язаних між собою та об'єднаних в єдине ціле. Виступаючи ланкою зв'язку між господарською діяльністю та особами, які приймають рішення, бухгалтерський облік: по-перше, вимірює господарську діяльність шляхом реєстрації даних про неї для подальшого використання; по-друге, обробляє дані та інтерпретує їх таким чином, щоб вони набули практичної корисності; по-третє, передає у вигляді звітів інформацію тим, хто використовує її для прийняття управлінських рішень [4]. Таким чином, дані про господарську діяльність є входом до системи бухгалтерського обліку, а інформація для осіб, що приймають рішення, – виходом з неї [3].

Сучасний бухгалтерський облік – це система безперервних, суцільних і взаємопов'язаних спостережень за створенням суцільного продукту і пов'язаними з ним процесами обміну, розподілу та перерозподілу, за наявністю і рухом майна конкретного господарства, його правових відносин з метою одержання інформації, її систематизації для управління діяльністю господарства будь-якого масштабу та рівня. Бухгалтерський облік став складовою управлінської системи світової економіки. Без нього неможливе управління як будь-якою ланкою економіки так і підприємством зокрема. На кожному рівні прийняття будь-якого обґрунтованого управлінського рішення на підприємстві неможливе без детального обліку, економічного контролю та аналізу як фінансового складу підприємства в цілому, так і окремих його складових частин, у тому числі й капіталу, залученого до діяльності підприємства. Це покликано забезпечити необхідною інформацією управлінський персонал підприємства, який відповідає за планування, організацію, контроль та аналіз господарсько-фінансових операцій і приймає в межах своєї компетенції різноманітні адміністративні рішення. За окремими оцінками «облік як одна із функцій управління незалежно від форм власності й

типу економічних відносин обслуговує управлінський процес, створюючи понад 80 % інформаційної бази управлінських рішень, що приймаються» [2].

Система бухгалтерського обліку повинна формувати інформацію, що задовольняє потребам широкого кола зацікавлених користувачів. Сучасний бухгалтерський облік є інформаційною базою, на основі якої можлива підготовка різних видів бухгалтерської і іншої звітності, зокрема, фінансової звітності, консолідованої фінансової звітності, управлінської звітності, податкової звітності, статистичної звітності, звітності перед державними органами контролю тощо. При цьому слід враховувати, що підсумкова (звітна) інформація тісно пов'язана з нормуванням, плануванням, контролем та аналізом. У зв'язку з цим у складі звітної інформації повинні бути, крім фактичних даних, планові, нормативні, кошторисні показники, а також показники відхилення від них як в абсолютних, так і у відносних величинах. Отже, основою інформаційного забезпечення управління підприємством є бухгалтерський облік. Для вирішення задач, що стоять перед бухгалтерським обліком, його розглядають у двох напрямках: фінансовий облік і управлінський облік. Управлінський облік повинен надавати інформацію, засновану на даних як фінансового, так і не фінансового характеру, для прийняття рішень керівниками. Однак у багатьох підприємств служби фінансового і управлінського обліку частково дублюються за своїми функціями. Для вдосконалення управління на мікрорівні і підвищення конкурентоспроможності підприємства дуже велике значення має якість інформації, що надається бухгалтерським обліком. Важливим чинником підвищення якості фінансової, управлінської та іншої інформації є вдосконалення облікового процесу на підприємстві. До найважливіших об'єктів інформаційного забезпечення управління підприємством з позиції реалізації задач бухгалтерського обліку, слід віднести: - нормативно-правову базу бухгалтерського обліку; - облікову політику підприємства; - дані синтетичного та аналітичного обліку; - первинні документи; - фінансову звітність; - внутрішню (управлінську) звітність. Зазначені об'єкти повинні бути покладені в основу формування інформаційного

забезпечення управління підприємством [5].

З викладеного можна зробити висновок, що бухгалтерський облік як одна з найважливіших складових у системі управління повинна бути зважено організованою та чітко регульованою діяльністю науковців та практиків з обліку, поєднувати в собі професійні знання, міжнародний досвід і компетенцію, оскільки від правильності дій бухгалтера залежать ефективне й законне функціонування підприємства. Отже, метою управління є підвищення ефективності господарських процесів. Бухгалтерські дані дозволяють виявляти проблеми управління, а баланс в цьому випадку є звітом, який оцінює ефективність управління. Усвідомлення цих підходів призведе до трансформації бухгалтерського обліку з пасивного нагляду в інструмент активного впливу на господарські процеси.

Становлення зовнішнього аудиту в Україні вже відбулося, то вітчизняний внутрішній аудит, в інституціональному і у професійному аспектах, знаходиться тільки на початку цього шляху. Це є наслідком, щонайперше, двох обставин – відсутності чіткого нормативно-правового підґрунтя його впровадження і розвитку, а також невірною й несучасною розуміння внутрішнього аудиту як форми контролю за збереженням майна підприємства

Внутрішній аудит, як незалежна, систематична і регламентована внутрішня функція, вже давно зайняв особливе місце у системі управління підприємством. Він, навіть у більшій мірі, ніж зовнішній аудит, націлений на зменшення інформаційного ризику та усунення його можливих негативних наслідків. Метою внутрішнього аудиту є допомога управлінській ланці підприємства, на усіх його рівнях, у вирішенні конкретних завдань, у той час як метою зовнішнього аудиту є підтвердження достовірності фінансової звітності відповідно прийнятих стандартів й об'єктивності діяльності внутрішніх аудиторів (служби внутрішнього аудиту (СВА)). Менеджмент, спираючись на неупереджені оцінки поточного стану справ і надані внутрішніми аудиторами рекомендації, має можливість приймати якісні оперативні, тактичні та стратегічні управлінські рішення. Відтак, функція внутрішнього аудиту у сис-

темі управління сучасним підприємством є унікальною, а для його керівництва має особливе інформаційне й консультаційне значення

Нині функція внутрішнього аудиту в Україні є обов'язковою для обмеженого кола підприємств й організацій: 1) акціонерних товариств, які націлені в короткостроковій або середньостроковій перспективах розмістити власні цінні папери на міжнародних ринках капіталу; 2) підприємств, у яких впроваджена система менеджменту якості чи інші споріднені системи менеджменту; 3) комерційних банків (вимоги Положення про організацію внутрішнього аудиту в комерційних банках України); 4) центральних органів виконавчої влади, їх територіальних органів та бюджетних установ, які належать до сфери управління центральних органів виконавчої влади (норми постанови КМУ «Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади»).

Таким чином, на сучасному етапі функція внутрішнього аудиту має ґрунтуватися на чіткому розумінні ключових бізнес ризиків та їх «перетворенні» у внутрішні резерви і позитивні результати. Водночас, її використання додає цінності капіталу власників підприємства унаслідок покращення процесів внутрішнього контролю і управління ризиками, пов'язаними з діяльністю підприємства, а також підвищення можливості доступу і залучення додаткових інвестиційних та кредитних ресурсів на оновлення економічної системи. При цьому головним вектором діяльності сучасного підприємства, а отже й основою організаційно-методичного інструментарію внутрішнього аудиту, має бути одночасне управління ефективністю і економічною стійкістю та досягнення балансу між цими атрибутами економічної системи у ринкових умовах.

Список використаних джерел:

1. Левицька С. Управлінський та внутрішньогосподарський облік:

завдання, мета, чинники ефективного впровадження / С. Левицька // Бух. облік і аудит. — 2013. — № 2. — С. 27–35.

2. Чумаченко М. Управлінський облік в Україні / М. Чумаченко // Бух. облік і аудит. — 2014. — № 6. — С. 43–47.

3. Білоусова І. Проблеми вдосконалення управлінського обліку / І. Білоусова // Бух. облік і аудит. — 2008. — № 3. — С. 35–40.

4. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : монографія / С.Ф. Голов. — К. : Центр учбової л-ри, 2007. — 522 с.

Ю. М. Грибовська, к.е.н., доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку,
Полтавська державна аграрна академія

ВИТРАТИ НА ПОЗИКИ ВІДПОВІДНО ДО МСФЗ

Облік витрат на позики відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності регулюється Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 23 «Витрати на позики» (далі – МСБО) [2].

Витрати на позики, які безпосередньо відносяться до придбання, будівництва або виробництва кваліфікаційного активу, є частиною собівартості даного активу. Інші витрати на позики визнаються витратами. Тобто, витрати на позики, залучені з метою придбання, будівництва або виробництва кваліфікаційного активу (мета записується у договорі позики), включаються до первісної вартості активу.

Витрати на позики, залучені для інших цілей (наприклад, на поповнення обігових коштів) включаються до складу фінансових витрат.

Кваліфікаційний актив – це актив, який обов’язково потребує значного періоду для підготовки його до використання за призначенням або для реалізації.

До кваліфікаційних активів належать:

- запаси в незавершеному виробництві, які мають тривалий операційний цикл, технологія виробництва яких становить від декількох місяців до декількох років. Наприклад, це виробництво з метою подальшої реалізації кораблів, літаків, вин, коньяків, деяких видів сирів та інших активів;

- виробничі суб'єкти господарювання – будівництво будинків, споруд, кар'єрів, шахт, виготовлення та монтаж устаткування для власних потреб. Відображаються у складі незавершених капітальних інвестицій в основні кошти;

- нематеріальні активи – програмні продукти, карти розвідки запасів корисних копалин, технології, фільми та інші нематеріальні активи, що вимагають тривалого часу їх створення. Відображаються у складі незавершених капітальних інвестицій у нематеріальні активи;

- електростанції;

- інвестиційна нерухомість – будинки, які потребують добудови, реконструкції, реставрації, іншого поліпшення і перебувають у розпорядженні власника винятково з метою одержання орендних платежів та (або) приросту капіталу у зв'язку зі збільшенням його справедливої вартості, але не для виробництва товарів, робіт, послуг або адміністративної діяльності [4, с. 10].

Відмітною рисою кваліфікаційного активу є те, що він не завершений і на його завершення потрібні час і значні кошти, що веде до залучення позик.

Відповідно до МСБО 23 витрати на позики – це витрати на сплату процентів та інші витрати, понесені суб'єктом господарювання у зв'язку із залученням позикових коштів [2].

Витрати на позики включають:

- витрати на сплату відсотків, обчислені за методом ефективної ставки відсотка;

- фінансові витрати, пов'язані з фінансовою орендою;

- курсові різниці, що виникають внаслідок одержання позик в іноземній валюті, якщо вони розглядаються як коригування витрат на виплату відсотків.

Розглянемо загальний порядок відображення витрат на позики. Компанія

з метою поповнення обігових коштів 25.01.2017 р. одержала в банку кредит на суму 1000000 грн. під 30 % річних, який буде погашено через три роки.

Фінансове зобов'язання (банківський кредит) належить до групи фінансових зобов'язань, які оцінюються за амортизованою собівартістю, і визнаються у звіті про прибутки та збитки Звіту про сукупний дохід з використанням методу ефективної ставки відсотка.

Для визначення первісної вартості визнання даного кредиту необхідно розрахувати ефективну ставку відсотка:

$$(1000000 \times 30\%) : 1000000 = 30\%$$

Розрахунок справжньої вартості майбутніх грошових потоків для визнання за міжнародними стандартами проводиться виходячи з ефективної ставки відсотка:

дисконтова на вартість кредиту:

$$(1000000 \times 30\% \times 1 : (1 + 0,3)^3) = 455166 \text{ грн.};$$

дисконтована вартість грошових потоків від процентів за кредитом за перший, другий, та третій роки:

$$(1000000 \text{ грн.} \times 30\% \times (1 : 1,3^3 + 1 : 1,3^2 + 1 : 1,3)) = 544834 \text{ грн.}$$

Загальна дисконтована вартість майбутніх грошових потоків за даним кредитом:

$$(455166 + 544834) = 1000000 \text{ грн.}$$

Таким чином, станом на 25.01.2017 р. відповідно до вимог МСФЗ даний кредит має бути визнано за вартістю, яка дорівнює 1000000 грн. Відсотки, що нараховуються за кредитом, відображаються у складі фінансових витрат Звіту про прибутки та збитки.

Витратами, що капіталізуються, є ті витрати на позики, яких можна було б уникнути, якби не здійснювалися витрати на кваліфікаційний актив. Якщо позикові кошти залучаються конкретно з метою придбання (будівництва, створення) певного кваліфікаційного активу, тоді витрати на позики, які безпосередньо належать до цього кваліфікаційного активу, можна легко визначити [4, с. 11].

Іноді підприємство має декілька кредитів, цілі отримання яких не були пов'язані зі створенням (придбання) певного кваліфікаційного активу, але кошти з цих кредитів частково спрямовувалися на створення кваліфікаційного активу. У таких випадках досить складно визначити прямий зв'язок між кваліфікаційним активом і позиками, яких при інших обставинах можна було б уникнути. У таких випадках п. 14 МСБО 23 рекомендується суму витрат на позики, що підлягають капіталізації, визначити шляхом застосування норми капіталізації до витрат на цей актив. Норма капіталізації має бути середньозваженою величиною витрат на позики щодо всіх непогашених позик суб'єкта господарювання протягом цього періоду, а не лише позик, здійснених конкретно з метою одержання кваліфікаційного активу. При цьому сума капіталізованих витрат на позики не повинна перевищувати суму витрат на позики, фактично понесених протягом цього періоду [2].

Для того щоб почати капіталізувати витрати на позики, повинні одночасно виконуватися три умови:

- витрати, пов'язані з активом, виникли;
- витрати на позики понесено;
- діяльність, необхідна для підготовки активу до його використання за призначенням або продажу, здійснюється.

Датою початку капіталізації є дата, коли всі ці три умови виконуються. На практиці цією датою звичайно є дата сплати відсотків за банківським кредитом. Після понесення цих фінансових витрат проводиться аналіз дотримання двох умов, що залишилися, і схвалюється рішення про їхню капіталізацію або відображення у складі витрат звітного періоду.

Витрати на кваліфікаційний актив включають лише ті витрати, результатом яких є сплата коштів, передача інших активів або прийняття зобов'язань під певний відсоток.

При цьому витрати на кваліфікаційний актив зменшуються на суму отриманих проміжних виплат і грантів, отриманих у зв'язку з активом, а також на суму інвестиційного прибутку від тимчасового інвестування позикових

коштів, отриманих під даний актив [1].

Якщо активна діяльність з виробництва або будівництва кваліфікаційного активу з будь-яких причин зупиняється на тривалий час і це не пов'язано з технологією виробництва (будівництва) даного активу (наприклад, відсутність фінансування, нестача необхідних комплектуючих, зупинка у зв'язку з втручанням державних органів, значне зростання інфляції та пов'язане з ним зростання цін й інші нетехнологічні фактори), то капіталізація кваліфікаційного активу зупиняється, а фінансові витрати, пов'язані з отриманою позикою, визнаються витратами звітного періоду.

Суб'єкт господарювання припиняє капіталізацію витрат на позики, якщо всю діяльність, необхідну для підготовки кваліфікаційного активу до його використання або для продажу в цілому, завершено. Якщо необхідно завершити незначні деталі, наприклад змінити інтер'єр відповідно до вимог покупця або орендаря, то діяльність зі створення активу вважається завершеною.

Якщо капіталізована вартість кваліфікаційного активу перевищує його вартість, що відшкодовується, сума такого перевищення одразу визнається як збиток від знецінення відповідно до МСБО 36 [3].

Отже, витрати на позики, які безпосередньо відносяться до придбання, будівництва або створення кваліфікаційного активу, включаються до собівартості даного активу та капіталізуються як частина його собівартості за умови, що вони принесуть економічні вигоди й витрати можна вірогідно оцінити.

Список використаних джерел:

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 23 «Витрати на позики» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 «Зменшення корисності активів» [Електронний ресурс]. – Режим доступу :

<http://zakon.rada.gov.ua>.

4. Мурашко Т. Витрати на позики: нюанси міжнародного обліку / Т. Мурашко // Вісник. Право знати все про податки і збори. – 2015. – № 22. – С. 9 – 15.

Ю. М. Грибовська, к.е.н., доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку

А. М. Савченко, СВО «Магістр»,
Полтавська державна аграрна академія

ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ: ФУНКЦІЇ ТА ДЖЕРЕЛА ФОРМУВАННЯ

Гарантією захищеності прав власників підприємства виступає власний капітал. Відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку (далі – НП(С)БО 1) «Загальні вимоги до фінансової звітності» власний капітал – це частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань [3].

У момент створення підприємства його власний (стартовий) капітал втілюється в активах, інвестованих засновниками і оцінюється за вартістю майна суб'єкта господарювання. Власний капітал є основою для початку і продовження господарської діяльності будь-якого підприємства, виступає одним із найістотніших і найважливіших показників, оскільки виконує функції визначення:

1. Частки кожного партнера товариства або приватного підприємця в активах суб'єкта господарювання.

2. Ступеня впливу на діяльність підприємства.

3. Рівня впливу на розподіл прибутку або збитків.

4. Порядку фінансування ризикових інвестицій.

5. Частки при розподілі майна в результаті ліквідації підприємства.

Джерелами утворення власного капіталу є:

- внески власників підприємства у вигляді грошових коштів та інших

активів;

- накопичення сум нерозподіленого прибутку (реінвестування прибутку в капітал), що залишається на підприємстві;

- конвертування зобов'язань;

- дооцінка необоротних активів;

- одержання активів у формі дарчого капіталу.

За рівнем відповідальності та за складовими елементами власний капітал поділяється на:

- статутний капітал;

- пайовий капітал;

- додатковий капітал;

- резервний капітал;

- нерозподілений прибуток (непокритий збиток);

- неоплачений капітал;

- вилучений капітал.

Статутний капітал – це зафіксована в засновницьких документах загальна вартість активів, які є внеском власників (учасників) до капіталу підприємства. Сума даного капіталу та рішення про його збільшення або зменшення обов'язково реєструються в Державному реєстрі господарських одиниць. Величина статутного капіталу за даними балансу підприємства та сума, зареєстрована в Державному реєстрі, повинні бути тотожними. Статутний капітал акціонерного товариства складається з коштів, унесених акціонерами (учасниками). Величина статутного капіталу акціонерного товариства визначається чинним законодавством України, з 01.01.2017 р. по 31.12.2017 р. його величина становить 1250 мінімальних заробітних плат, тобто 4000000 грн. Розміри статутних капіталів для товариств з додатковою відповідальністю, приватних підприємств та командитних підприємств законодавчо не встановлені.

Відповідно до ст. 79 Господарського кодексу України господарськими товариствами визнаються підприємства або інші суб'єкти господарювання,

створені юридичними особами та/або громадянами шляхом об'єднання їх майна і участі в підприємницькій діяльності товариства з метою одержання прибутку. Господарське товариство може діяти у складі одного учасника [1].

Бухгалтерський облік статутного капіталу розпочинається з дня реєстрації підприємства в державному реєстрі суб'єктів підприємницької діяльності і закінчується днем вибуття підприємства з державного реєстру (внаслідок припинення діяльності, банкрутства тощо).

Пайовий капітал – це сукупність коштів фізичних і юридичних осіб, добровільно розміщених у товаристві для здійснення його господарсько-фінансової діяльності. Сукупність пайових і вступних внесків є різновидом власного капіталу. У більшості прийнятих Статутів сільськогосподарських кооперативів основним джерелом формування їх майна є пайовий капітал, який утворюється за рахунок пайових внесків та майна кооперативу. Розміри пайових внесків до кооперативу встановлюється в рівних частинах і (або) пропорційно очікуваній участі члена кооперативу в його господарській діяльності. Принцип пропорційності при визначенні розміру пайових внесків – головний, що обумовлено особливостями пайових відносин у кооперативах:

- паї кожного члена кооперативу пов'язані з користуванням послугами свого підприємства;
- може бути передбачена персональна матеріальна відповідальність членів кооперативу за борги підприємства у випадку його ліквідації.

Величина розміру вступних та майнових внесків законодавством не визначена.

Відповідно до Господарського кодексу України майно кооперативу поділяється на пайовий і неподільний фонди [1]. Неподільний фонд утворюється за рахунок вступних внесків коштами та майна кооперативу (за винятком землі). Пайові внески членів кооперативу до нього не включаються. Порядок формування і розміри неподільного фонду встановлюються Статутом.

Додатковий капітал – це інший капітал, внесений учасником товариства або одержаний у процесі господарської діяльності.Dodatkowy kapitał

формується за рахунок: емісійного доходу, іншого вкладеного капіталу, курсових різниць, безоплатно одержаних необоротних активів та іншого необоротного капіталу. Додатковий капітал використовують на покриття балансових збитків (за умови, що використані інші джерела), на збільшення статутного капіталу, на покриття різниці між фактичною собівартістю вилученого капіталу, який анулюють, та його номіналом.

Резервний капітал – це страховий капітал, створений підприємством за рахунок відрахувань власного прибутку з метою погашення можливих збитків, здійснення виплат інвесторам і кредиторам при недостатньому забезпеченні коштами. На законодавчому рівні встановлені обов'язкові та мінімальні розміри резервного капіталу для окремих видів підприємств. Відповідно до Закону України «Про господарські товариства» для товариств резервний (страховий) фонд створюється у розмірі не менше 15 % статутного капіталу. Розмір щорічних відрахувань до резервного капіталу передбачається також засновницькими документами і не може бути меншим 5 % суми прибутку товариства [2]. Для всіх інших підприємств створення резервного капіталу є необов'язковим, а рекомендованим, елементом гарантії у відносинах з кредиторами.

Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) – це сума прибутку, яка реінвестована у підприємство, або сума непокритого збитку. У бухгалтерському обліку прибуток формується протягом фінансово-господарського року від усіх видів діяльності, внаслідок яких він виникає, а саме, від:

- реалізації продукції, товарів, робіт та послуг, виробництво та продаж яких є визначальною метою створення підприємства та забезпечують основну частку його доходу (основна операційна діяльність);
- реалізації оборотних активів підприємства (крім фінансових інвестицій), іноземної валюти, від оренди активів (інша операційна діяльність);
- операцій, які призводять до змін розміру і складу власного та позичкового капіталу підприємства (фінансова діяльність);

- операцій з фінансовими інвестиціями, пов'язаних з дивідендами та процентами отриманими, іншими доходами;

- операцій або подій, які відрізняються від основної діяльності підприємства і відбуваються рідко або нерегулярно, пов'язані з надзвичайними подіями.

Нерозподілений прибуток включається до власного капіталу підприємства, тим самим збільшуючи його. Непокриті збитки зменшують власний капітал.

Неоплачений капітал – це сума заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу. При створенні господарського товариства після прийняття рішення про випуск акцій і оголошення підписки на них на всю суму зареєстрованого статутного капіталу здійснюють запис в поєднанні з неоплаченим капіталом.

Вилучений капітал відображають у разі викупу:

- власних акцій (часток) у акціонерів з метою їх перепродажу, анулювання (зменшення статутного капіталу) тощо;
- вкладів і паїв у колишніх засновників.

Отже, власний капітал становить фінансову основу створення і розвитку підприємства будь-якої форми власності та організаційно-правової форми. Склад, структура і ефективність використання власного капіталу підприємства є найсуттєвішими показниками, що визначають фінансовий стан підприємства. Власний капітал на підприємстві утворюється за двома напрямками: перший – внесення власниками підприємства грошових коштів та інших активів; другий – нагромадження суми доходу, що залишається на підприємстві.

Список використаних джерел:

1. Господарський кодекс України № 436-IV від 16 січ. 2003 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
2. Закон України «Про господарські товариства» №1576-XII від 19 вер. 1991 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні

вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07 лют. 2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

С. С. Губарьова,

здобувач вищої освіти СВО – бакалавр, спеціальність «Облік і аудит»,
факультету обліку та фінансів

Л. В. Яловега,

к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку
Полтавська державна аграрна академія

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ СИСТЕМИ «ДИРЕКТ-КОСТИНГУ»

Директ-костинг – це система обчислення собівартості тільки на основі прямих (змінних) виробничих витрат [4]. Дана система описана у 1936 р. Д. Харрісоном у методиці калькулювання витрат виробництва на підприємстві, за якою необхідно відокремлювати непрямі накладні витрати від звичайних виробничих витрат із метою отримання місячного звіту про прибутки і збитки, та визначення залежності прямих витрат від обсягу реалізованої продукції. Такий метод калькуляції витрат виробництва більш відомий під назвою калькулювання прямих витрат.

Система «директ-костинг» ґрунтується на основі прямих змінних виробничих витрат; решта витрат – постійних виробничих і невиробничих покриваються за рахунок загального доходу підприємства. Складність застосування методу точного розподілу витрат полягає в тому, що витрати, які є змінними в одному випадку, в іншому можуть бути постійними. Кожний підприємець класифікує виробничі витрати на власний розсуд, що дає можливість маневрувати звітними даними за рахунок свідомого віднесення частини змінних витрат до постійних. Так, зокрема, за рахунок збільшення суми постійних витрат розмір доходу підприємства зменшується, оскільки в системі «директ-костинг» постійні витрати зменшують суму одержаних

доходів.

Інтеграція внутрішньогосподарського і фінансового обліку є другою особливістю системи «директ-костинг». Її суть полягає в тому, що записи на рахунках об'єднуються в загальну систему таким шляхом, що всі внутрішні операції внутрішньогосподарського обліку відображаються в Головній книзі. Звіти про виробничі витрати і звіти про прибутки та збитки регулярно подаються керівництву у вигляді залежності даних «витрати-обсяг-прибуток». Проте ця система має певні відмінності від фінансового обліку: по-перше, характер і мета внутрішньогосподарського та фінансового обліку різні, тому об'єднувати їх не доцільно, адже в основу їх поділу покладено збереження комерційної таємниці; по-друге, система «директ-костинг» передбачає поділ витрат за статтями, пов'язаними з внутрішніми технологічними операціями, необхідними для оперативного контролю з метою управління витратами; по-третє, у результаті обліку за даною системою виникає маржинальний дохід.

Сучасний директ-костинг використовується у двох варіантах:

1) простий (класичний) директ-костинг, який передбачає калькулювання собівартості продукції лише за прямими (змінними) витратами;

2) розвинутий директ-костинг, що має декілька підвидів:

а) система багатоступеневого обліку витрат, що передбачає калькулювання собівартості продукції не тільки за змінними, але й за прямими постійними витратами;

б) система обліку витрат залежно від завантаження виробничих потужностей, що передбачає віднесення до собівартості продукції всіх змінних, а також частини постійних витрат, визначених залежно від коефіцієнта використання виробничих потужностей. Загальним же для всіх цих варіантів є той факт, що у будь-якому випадку калькулюється не повна, а часткова собівартість продукції.

Виникнення простого директ-костингу пов'язано з тим, що, як підкреслює К. Друрі, була відкрита «згубна роль, яку відіграє розподіл постійних витрат між виробами», тобто не завжди можна правильно обрати

базу розподілу.

Простий директ-костинг ґрунтується на таких принципах:

- 1) витрати поділяються на постійні й змінні;
- 2) собівартість виготовленої та реалізованої продукції обчислюється лише за змінними витратами;
- 3) визначається маржа зі змінної собівартості (маржинальний дохід) як різниця між ціною реалізації і змінною собівартістю продукції;
- 4) постійні витрати покриваються (відшкодовуються) за рахунок маржі зі змінної собівартості, що дає можливість визначати результат діяльності та її рентабельність.

Однак, незважаючи на простоту застосування та значні аналітичні можливості методу простого директ-костингу, він має і досить суттєві вади, зокрема:

1) у випадку зниження цін із метою досягнення привілейованого становища на ринку за окремими виробами виникає загроза, що блок неподільних постійних витрат не зможе бути покритий маржею за виробами, тобто підприємство потрапить у зону збитків;

2) серед постійних витрат є такі, що можуть бути прямо віднесені на окремі вироби. Зокрема, якщо для виробництва різних виробів використовують обладнання, то його амортизація за методом простого директ-костингу вважається постійними витратами, тоді як вона може бути віднесена й на певні вироби прямим шляхом. Таким чином виникають категорії специфічних (прямих) постійних витрат, що не враховуються діючою системою.

Спроба подолати зазначені недоліки спричинила появу методу розвинутого директ-костингу, який виник завдяки тому, що виявлено блок специфічних постійних витрат, які можуть бути віднесені прямо на певні вироби, їх групи, центри відповідальності без умовного розподілу. Розвинутий директ-костинг, зберігаючи переваги простого директ-костингу, позбавився його основної вади завдяки врахуванню специфічних постійних витрат, пов'язаних із відповідними виробами або сегментами діяльності [2].

Незважаючи на те, що бухгалтерські стандарти не дозволяють у повному обсязі використовувати систему «директ-костинг» для складання зовнішньої звітності й розрахунку податків, цей метод в даний час знаходить все більше застосування у вітчизняній бухгалтерській практиці. Він застосовується у внутрішньому обліку для проведення техніко-економічного аналізу та обґрунтування прийнятих як перспективних, так і оперативних управлінських рішень у галузі беззбитковості виробництва та ціноутворення.

Список використаних джерел

1. Голов С. Ф. Управлінський облік : [підручник]. – К. : Лібра, 2003. – 212 с.
2. Добровський В. М. Управлінський облік : [навч. посіб.] / Добровський В. М., Гнилицька Л. В., Коршикова Р. С. – К. : КНЕУ, 2005. – 278 с.
3. Іванюта П. В. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік у виробничих підрозділах сільськогосподарських господарюючих суб'єктів : [навч. посіб.] / П. В. Іванюта, З. М. Левченко. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 368 с.
4. Садовська І. Б. Бухгалтерський облік: [навч. посіб. для вищої школи] / Садовська І. Б., Божидарнік Т. В., Нагірська К. Є. // Луцьк. нац. техн. ун-т. – К. : Центр учбової літератури, 2013. – 688 с.

О. М. Губарик, к.е.н., доцент кафедри обліку, аудиту
та управління фінансово-економічною безпекою
Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет

НОВИЙ ПЛАН РАХУНКІВ ТА ПРИНЦИПИ ЙОГО ПОБУДОВИ В УСТАНОВАХ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ

В контексті модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі економіки, яка затверджена Постановою КМУ 16.01.2007 №34, введено в дію з 01 січня 2017 року:

- План рахунків бухгалтерського обліку у державному секторі у

відповідності до наказу Мінфіну від 31.12.2013 №1203;

- Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі згідно із наказом МФУ від 29.12.2015 №1219;

- Типову кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами (затверджено наказом МФУ від 29.12.2015 р. № 1219);

- Методичні рекомендації зі співставлення субрахунків бухгалтерського обліку та перенесення залишків (затверджено наказом МФУ від 21.12.2016 р. №1127).

Згідно затвердженого «План рахунків бухгалтерського обліку у державному секторі» від 31.12.2013 №1203 визначено поняття, що: План рахунків є переліком рахунків і субрахунків для узагальнення інформації про факти діяльності суб'єктів державного сектору у бухгалтерському обліку. У ньому за десятковою системою наведені коди (номери) й найменування синтетичних рахунків й субрахунків. Перша цифра балансового рахунку визначає клас рахунків, друга - номер синтетичного рахунку, третя - ідентифікатор суб'єкта державного сектору (1 - розпорядники бюджетних коштів; 2 - державні цільові фонди; 3 - державний бюджет; 4 - місцеві бюджети, 5 - рахунки органів Казначейства), четверта цифра - номер субрахунку (крім рахунків класу 9 та класу 0) [1].

Крім того, варто звернути увагу на те, що з 1 січня 2017 року крім нового плану рахунків також набрали чинності 10 НП(С)БОДС і деякі норми з уже чинних стандартів, які були введені в дію ще з 1 січня 2015 року.

При запровадженні нового плану рахунків можуть виникнути певні складнощі, оскільки всі вищезгадані документи не надають детальних правил бухгалтерського обліку, окремі рахунки нового плану рахунків потребують додаткових роз'яснень, яких досі немає, а застосовувати їх вже потрібно.

Спробуємо коротко розглянути структуру нового плану рахунків, яка принципово змінилася.

План рахунків включає:

- розділ I «Балансові рахунки» (це класи з 1-го по 8-й);
- розділ II «Позабалансові рахунки» (класи 9 і 0).

Більшість рахунків включають субрахунки декількох видів, які відрізняються третьою цифрою – ідентифікатором суб'єкта державного сектора (рис. 1).

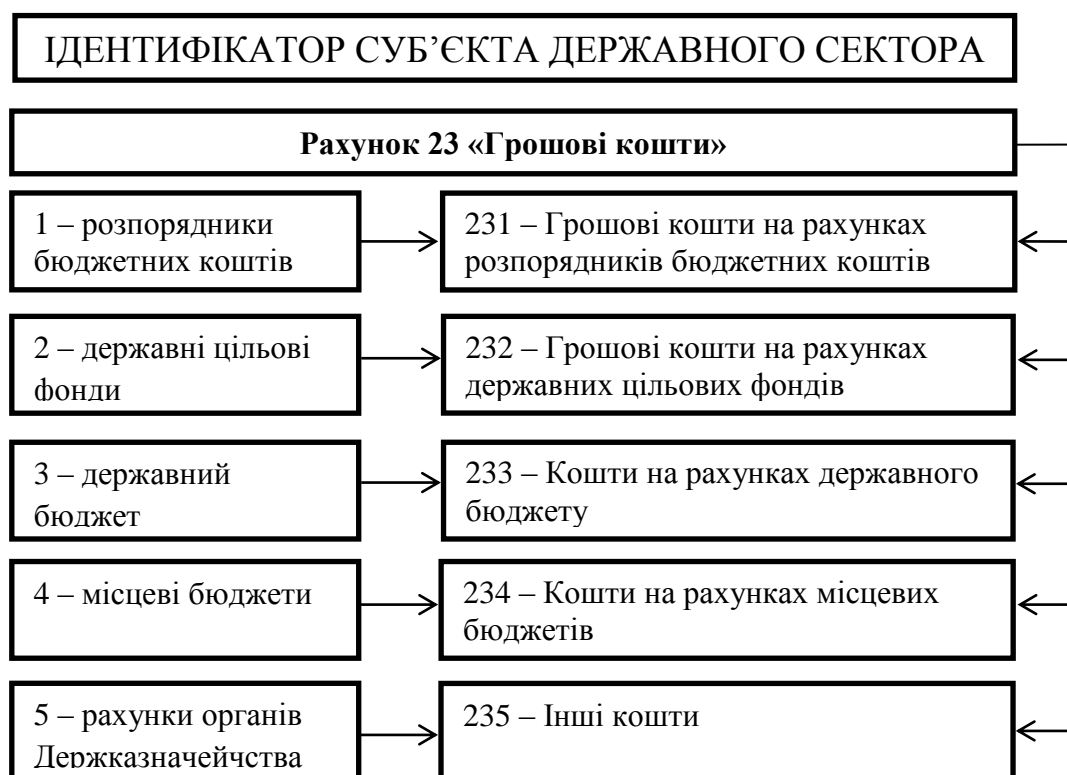


Рис. 1. Деталізація рахунка 23 «Грошові кошти» за ідентифікатором суб'єкта державного сектора

Щодо балансового субрахунку, то він містить 4 цифри, наприклад, цифри у рахунку 1014 «Машини та обладнання» означають (рис. 2):

Далі варто зазначити, що для Державної казначейської служби застосування Плану рахунків перенесено на наступний рік [2].

На наш погляд бюджетним установам варто на початку року розробити й затвердити робочий план рахунків, додавши його до наказу про облікову політику, який теж потрібно переглянути.

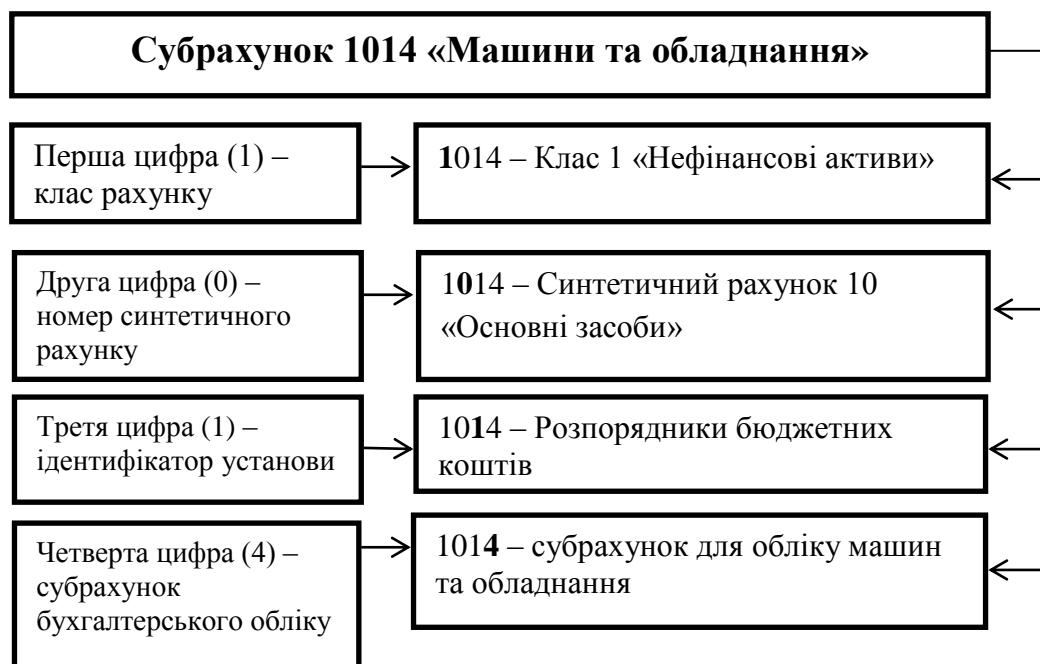


Рис. 2. Характеристика субрахунку 1014 «Машини та обладнання»

Отже, кореспонденція рахунків, яка затверджена Наказом МФУ №1219 дуже загальна, вона не враховує всі можливі господарські операції, на нашу думку, державним установам доцільно затвердити власну кореспонденцію субрахунків (з урахуванням галузевих особливостей і додатково введених аналітичних рахунків) як додаток до наказу про облікову політику.

Список використаних джерел:

1. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі. Затверджено Наказом Міністерства фінансів України 31.12.2013 № 1203 / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>.
2. Починаємо рік з новим планом рахунків. Оновлення вже доступно. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ustanova.com.ua/>

О.Г. Данилевич, студент

Н.Г. Гирда, старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета и контроля в АПК,

УО «Гродненский государственный аграрный университет»

СРАВНЕНИЕ МЕТОДОВ СОСТАВЛЕНИЯ ОТЧЁТА О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ ПО МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЁТНОСТИ С РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИЕЙ И РЕСПУБЛИКОЙ БЕЛАРУСЬ

Отчёт о движении денежных средств (далее ОДДС) – это документ, содержащий сведения о наличии денежных средств у организации и их движении, в том числе об источниках поступления и направлениях расходования этих средств. Отчёты в разных странах составляются по разными методами и поэтому имеют свои особенности.

При составлении отчёта о движении денежных средств по МСФО необходимо руководствоваться МСФО (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств» [1]. При составлении отчёта по Российским стандартам надо использовать Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ) 23/2011 «Отчет о движении денежных средств» [3], а в Республике Беларусь – Национальным стандартом финансовой отчетности 7 "Отчет о движении денежных средств" (НСФО 7) [2].

В МСФО возможно использование двух методов составления ОДДС – это прямой и косвенный, а в Российской Федерации и Республике Беларусь только прямой метод.

Прямой метод, используемый в МСФО, Российской Федерации (РФ) и Республике Беларусь (РБ) является идентичный.

Таблица 1

Сравнительная характеристика применяемых методов составления «Отчета о движении денежных средств»

Методы составления отчётности	IAS 7	ПБУ 23/2011	НСФО 7
Прямой	Метод, при котором раскрывается информация об основных классах валовых поступлений и валовых выплат. В соответствии с этим методом информацию можно получить двумя способами: - непосредственно из учтенных регистров, - из отчета о финансовом положении и отчета о совокупном доходе, используя корректировку соответствующих статей.		

Методы составления отчётности	IAS 7	ПБУ 23/2011	НСФО 7
Косвенный	При использовании данного метода чистая прибыль или убыток организации корректируются с учетом результатов операций неденежного характера, а также изменений, произошедших в операционном капитале.		

Примечания: Источник собственная разработка

Достоинствами прямого метода являются:

1. отражает поступление и расход денежных средств по источникам и направлениям использования;
2. отражает реальную ситуацию о количестве средств, необходимых для различных платежей;
3. помогает установить взаимосвязь между реализацией товара (работ, услуг) и денежной выручкой, а также другие особенности.

Недостатком прямого метода является невозможность раскрытия связи между финансовым результатом и изменением размера денежных средств организации.

Противоположным прямому методу по алгоритму составления является косвенный. Данный метод может использоваться при составлении отчёта в разрезе операционной деятельности. Таким образом, с помощью косвенного метода можно установить взаимосвязи между различными видами деятельности организации и установить соответствие между финансовым результатом и изменениями в капитале, задействованном в основной деятельности.

Таким образом, рекомендуем внедрить косвенный метод составления ОДДС в РФ и РБ. Заметим, что при использовании двух различных методов в международной, российской и белорусской практике, на выходе, при составлении ОДДС, получается равный результат.

Список используемых источников:

1. Международный стандарт финансовой отчётности (IAS 7) «Отчет о

движении денежных средств»: Дата принятия октябрь 1977 года.

2. Национальный стандарт финансовой отчётности 7 «Отчет о движении денежных средств»: утв. Постановлением Совета директоров Национального банка РБ от 28 сентября 2007 года № 296.

3. Положение по бухгалтерскому учёту 23/2011 «Отчет о движении денежных средств»: утв. приказом Минфина РФ от 02.02.11. № 11н.

О. О. Довжик, к.е.н.,
доцент кафедри бухгалтерського обліку,
Сумський національний аграрний університет

ОСОБЛИВИ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ

Робота з покупцями і замовниками - основна в діяльності кожної компанії. Недарма такими контрагентами займаються не тільки бухгалтери, але й менеджери компанії. На сьогоднішній день спостерігається не тільки тенденція, але й необхідність переходу до ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності відповідно до Міжнародних стандартів.

Дослідженню питання обліку дебіторської заборгованості в Україні присвятили увагу чимало науковців, серед яких можна виділити: Скорбу О.А., Нашкерську Г.В., Бутинця Ф.Ф., Горецьку Л.Л., Губачову О.М., Мельник С.І та ін. та зарубіжні автори – С. Грей, Т. Уорфілд, Р. Ентоні, Дж. Ріс та інші.

Характерним для вітчизняної системи регулювання дебіторської заборгованості є те, що в Україні норми ведення бухгалтерського обліку чітко регламентовані, недотримання яких зумовлює різні типи відповідальності. А в міжнародній системі обліку навпаки зазначаються лише базові фундаментальні концепції ведення фінансового обліку.

Основним вітчизняним нормативно – правовим документом, який регулює відображення в бухгалтерському обліку дебіторської заборгованості є П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість». Згідно з ним дебіторська

заборгованість визначається як сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату. Під дебіторами слід розуміти юридичних та фізичних осіб, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів [1].

Проте, варто зазначити, що єдиного визначення дебіторської заборгованості МСФЗ не дає. Проте його можна сформулювати з інформації, наведеної в МСФЗ 1 «Подання фінансових звітів» (Presentation of Financial Statements), МСБО 8 «Чистий прибуток або збиток за період, суттєві помилки та зміни в обліковій політиці» (Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors), МСБО 11 «Будівельні контракти» (Construction Contracts), МСФЗ 18 «Дохід» (Revenue) та МСФЗ 9 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» (Financial Instruments: Recognition and Measurement), де дебіторська заборгованість – це фінансовий актив, який є контрактним правом отримувати грошові кошти або цінні папери від іншого підприємства [2].

У закордонній практиці дебіторська заборгованість також має такі варіанти перекладу: рахунки до отримання, рахунки дебіторів, дебітор за розрахунками. Дебіторська заборгованість виникає в момент відвантаження товарів і виставлення платіжних документів на адресу покупця. Для відображення заборгованості по торговельних операціях використовується рахунок «Рахунки до отримання» [3].

Отже, термін "дебіторська заборгованість" у міжнародних стандартах бухгалтерського обліку суттєво відрізняється за змістом і розрізняють Accounts Receivable та Receivables [4].

Accounts Receivable (дебіторська заборгованість, обсяг продажу або дебітори) – суми, що мають надійти від покупців та відображені в бухгалтерських книгах підприємства, але не підтверджені векселями, траттами або акцептами (відкриті балансові рахунки), тобто сукупна сума, що має бути виплачена торговельними боржниками. Така дебіторська заборгованість стає частиною поточних активів, якщо пред'явлені позови погашаються протягом 12 місяців після звітного періоду відповідно стандартній практиці бухгалтерського

обліку.

Receivables (торговельна дебіторська заборгованість) – вимоги до третіх осіб на отримання в майбутньому грошей, товарів, послуг. Дана дебіторська заборгованість включає рахунки на отримання заборгованості від покупців з продажу в розстрочку, заборгованості по векселях на отримання, заборгованість робочих та службовців, заборгованість страхових компаній щодо усунення майнових збитків [4].

Наявність в обліку суб'єкта господарювання дебіторської заборгованості — пересічна ситуація. Залежно від походження та терміну погашення дебіторська заборгованість може бути поточною або довгостроковою. В обліку можуть бути заборгованості, щодо яких є невпевненість з погашення — сумнівна заборгованість. Крім того, не виключено факт, що така заборгованість стане безнадійною.

Класифікація дебіторської заборгованості в іноземних країнах відбувається за загальними правилами. За очікуваними термінами погашення, які встановлюються в договорах, у всіх країнах заборгованість поділяється на поточну дебіторську заборгованість і непоточну, яку в окремих країнах поділяють на середньострокову та довгострокову [5].

Успішний досвід західних країн свідчить, що питома вага дебіторської заборгованості в їх активах становить 20-21 %, а наявність і частка сумнівної (безнадійної) дебіторської заборгованості може призводити до значного погіршення показників фінансової звітності [6].

Знецінення дебіторської заборгованості виникає в разі, якщо існує ризик не отримати від боржників грошові кошти. За міжнародними стандартами, створити резерв під знецінення можна в тому разі, якщо існують докази можливості неотримання коштів від боржників. Такі докази можна отримати, проаналізувавши: розмір дебіторської заборгованості, період простроченої заборгованості, оцінку ризиків непогашення заборгованості. Також підлягають оцінці такі ситуації, як рішення по судовому процесу, банкрутство боржника, скрутне матеріальне становище боржника та інше.

В питаннях знецінення та визнання заборгованості безнадійною є допустимість використання компанією політики резервування сумнівних боргів. Умови створення резерву по сумнівних боргах запропоновано в пункті 8 П(С)БО 10:

Двома найбільш розповсюдженими методами обліку безнадійної заборгованості в більшості країн є метод прямого списання (direct write-off) і метод нарахування резерву (Allowance method).

В Італії дозволено щорічно відносити на резерв сумнівних боргів 0,5 % загального обсягу дебіторської заборгованості, а коли обсяг резерву дорівнює 5 %, подальше його збільшення забороняється [7].

За російськими стандартами обліку, до складу резерву сумнівних боргів можуть включатися суми заборгованостей конкретних дебіторів тільки в тому випадку, якщо була проведена робота по стягненню цих боргів.

В Естонії списання суми сумнівного боргу на витрати здійснюється незалежно від того, застосовані до неї заходи по стягненню чи ні.

Компанії більшості країн англо-американської системи, крім резерву по сумнівних боргах, можуть створювати інші види резервів, зокрема, резерв на покриття повернень товарів та знижок.

Безнадійна заборгованість може бути попереджена ефективною політикою управління нею та отримання векселя від покупця.

Дебіторська заборгованість може бути списана не тільки у випадку визнання її безнадійною. Наприклад, в США компанії при списанні дебіторської заборгованості по рахунках можуть передавати свою дебіторську заборгованість третій особі, "ліквідувавши" її таким чином та отримавши певну суму грошей. Для дебіторської заборгованості, оформленої вексями, також існує специфічна можливість дострокової її "ліквідації" (реалізації) – процес дисконтування векселів до отримання в банках чи інших фінансових. [7]

Головною відмінністю вітчизняного обліку дебіторської заборгованості від міжнародної практики є те, що він регламентований і не передбачає альтернативи для підприємства. В міжнародній системі обліку, навпаки,

зазначаються лише базові фундаментальні концепції ведення фінансового обліку. Компанії, що ведуть бухгалтерський облік за міжнародними стандартами мають право самостійно обирати форми фінансової звітності, методи відображення в них інформації про певні об'єкти обліку. Між вітчизняними і міжнародними стандартами бухгалтерського обліку є вагомі відмінності. Україні слід вдосконалювати систему обліку дебіторської заборгованості у відповідності до норм міжнародних стандартів, але при цьому потрібно враховувати національні особливості ведення бухгалтерського обліку в країні.

Список використаних джерел:

1. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» Затверджений наказом Міністерства Фінансів України від 08.10.1999р. № 237 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0725-9>
2. Розвиток теоретико-методологічних засад обліку, аналізу, контролю і аудиту: Монографія / заг. ред. д. е. н., проф. А. А. Пилипенка та к. е. н., проф. Г. Ф. Азаренкова. – Х.: ВД «Інжек», 2012. – 640 с
3. Воронко Р. М. Облік у зарубіжних країнах, 2012. - 80 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://pidruchniki.ws/>.
4. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності : навч.-довідн. посібн. / Ю. С. Цал-Цалко, Г. Г. Кірейцев, І. В. Луканьов та ін. – Житомир : ПП "Рута", 2011. – 707 с.
5. Сопко В. В. Бухгалтерський облік: фінансовий та внутрішньогосподарський / В. В. Сопко, О. В. Бойко, М. І. Кучер. – К. : Фенікс, 2003. – 468 с.
6. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика : навч.-практ. посібн. / Н. І. Верхоглядова, В. П. Шило. – К. : ЦУЛ, 2010. – 536 с.
7. Глушач Ю.С. особливості обліку дебіторської заборгованості в зарубіжних країнах / Ю.С. Глушач // Вісник нту «хпї». 2012. № 51 (957) С.152-158.

Єрмолаєва М. В.,

к.е.н., доцент, професор кафедри бухгалтерського обліку,

Лега І. А.,

здобувач вищої освіти СВО «Магістр»,

спеціальність «Облік і оподаткування»

Полтавська державна аграрна академія

ФІНАНСОВІ ВИТРАТИ: СУТНІСТЬ, КАПІТАЛІЗАЦІЯ, ОБЛІК

Визначення фінансових витрат наведено в п. 3 П(С)БО 31 – це витрати на проценти та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями [4]. Відповідно до П(С)БО 31 [4] і Методичних рекомендацій № 1300 [3] до фінансових витрат відносять: відсотки за користування короткостроковими і довгостроковими позиками банків, банківським овердрафтом; відсотки за випущеними облігаціями, виданими векселями; дисконт за облігаціями, амортизація інших знижок, пов'язаних з позиками; відсотки за фінансову оренду активів.

Розподіл фінансових витрат залежить від суб'єктів господарювання, які їх здійснюють: юридичні особи - суб'єктів малого підприємництва, представництва іноземних суб'єктів господарювання, а також юридичних осіб, що не займаються підприємницькою діяльністю, фінансові витрати визнаються витратами звітного періоду, за який вони нараховані; для інших юридичних осіб фінансові витрати визнаються витратами звітного періоду, за який вони нараховані, крім фінансових витрат, що капіталізуються [3].

П. 3 ПБО 31 визначає капіталізацію фінансових витрат, як включення їх до собівартості кваліфікаційного активу (тобто активу, який в обов'язковому порядку потребує суттєвого часу на його створення (суттєвим вважається період часу, який становить більш як три місяці [4]).

Приклади кваліфікаційних та некваліфікаційних активів представлено у табл. 1.

Приклади кваліфікаційних та некваліфікаційних активів [3]

Актив	Приклад
Кваліфікаційні активи	
Незавершене виробництво продукції з тривалим (суттєвим) операційним циклом	Вино, коньяк, що потребує кілька років (місяців) технологічної витримки
Незавершені капітальні інвестиції	Будівництво приміщень, будинків, будівель, споруд, виготовлення і монтаж устаткування, розробка (створення) програмного продукту та інших матеріальних активів, які тривають. Вирощування багаторічних насаджень
Інвестиційна нерухомість	Будівля, яка потребує добудови, реконструкції, реставрації та іншого поліпшення
Некваліфікаційні активи	
Фінансові інвестиції	Інвестиції в боргові цінні папери або інструменти власного капіталу
Незавершене виробництво продукції з коротким (несуттєвим) операційним циклом	Незавершені вироби
Активи, які готові для використання із запланованою метою або продажу	Активи придбані для продажу Готова продукція (взуття, меблі, одяг тощо). Сировина, матеріали, конструкції тощо, придбані для використання у виробництві продукції (робіт, послуг) та в іншій операційній діяльності

Капіталізація фінансових витрат починається за одночасної наявності таких умов: визнання витрат, пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу; визнання фінансових витрат, пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу; виконання робіт зі створення кваліфікаційного активу, включаючи технічні й адміністративні заходи, що виконуються до початку створення такого активу.

Капіталізація фінансових витрат здійснюється тільки протягом періоду створення кваліфікаційного активу [3]. Якщо активна діяльність на створення кваліфікаційного активу переривається на тривалий час, то на період такого переривання зупиняється й капіталізація фінансових витрат. І тоді фінансові витрати визнаються витратами звітного періоду, за який вони нараховані [3, 4].

Припиняється капіталізація фінансових витрат в разі введення в експлуатацію забудовником об'єктів основних засобів; введення в експлуатацію об'єктів основних засобів і нематеріальних активів, створених на

підприємстві; оприбуткування готової продукції із суттєвим за часом операційним циклом; завершення підрядником виконання робіт з будівельного контракту.

Для капіталізації витрат визначається норма - частка від ділення середньозваженої величини фінансових витрат та суми всіх непогашених запозичень (крім тих, що безпосередньо пов'язані з кваліфікаційним активом або мають цільове призначення) підприємства протягом звітного періоду [3, 4].

Наприклад, підприємство отримало позику банку 100000 грн. терміном на один рік. Ставка відсотка за позику становить 12 % річних. Протягом року відсотки за позику, відповідно, становили 12000 грн. ($100000 \times 0,12$). Капіталізації, тобто включенню до собівартості кваліфікаційного активу, підлягає уся сума фінансових витрат (12000 грн.) [3].

За наявності у підприємства однієї позики, безпосередньо пов'язаної або не пов'язаної зі створенням кваліфікаційного активу, норма капіталізації дорівнює відсотковій ставці за користування позиками. Так, за умовою пункту 4.2 цих Методичних рекомендацій норма капіталізації становить 0,12 (12 %) за рік, або 0,01 (1 %) за місяць [3].

Відповідно до Інструкції № 291 облік витрат на відсотки та інші витрати, пов'язані із запозиченнями здійснюється на рахунку 95 «Фінансові витрати». Рахунок 95 має субрахунки: 951 «Відсотки за кредит»; 952 «Інші фінансові витрати».

За дебетом рахунку 95 відображається сума всіх визнаних фінансових витрат, за кредитом - віднесення на фінансові результати (рахунок 79 «Фінансові результати»), а також на відповідні рахунки обліку витрат з придбання, будівництва, створення, виготовлення, проведення, вирощування та доведення кваліфікаційного активу до стану, в якому він придатний для використання із запланованою метою або продажу (рахунки 15 «Капітальні інвестиції», 23 «Виробництво»).

Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку при здійсненні фінансових витрат представлено у табл. 2.

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку при здійсненні
фінансових витрат**

Дебет 95		Кредит 95	
Кредит рахунків		Дебет рахунків	
684 «Розрахунки за нарахованими відсотками»	нараховано відсотки за користування банківськими позиками	151 «Капітальне будівництво»	суму капіталізованих фінансових витрат включено до собівартості кваліфікаційного активу забудовника при будівництві, реконструкції, реставрації будівель і споруд
		23 «Виробництво»	суму капіталізованих фінансових витрат включено до собівартості кваліфікаційного активу будівельної організації, на промисловому і сільськогосподарському підприємстві
	нараховано відсотки за користування іншими (відмінними від банківських) позиками та/або за договором фінансової оренди	154 «Придбання (створення) нематеріальних активів»	суму капіталізованих фінансових витрат включено до собівартості кваліфікаційного активу замовника при створенні програмного продукту, інших нематеріальних активів
		792 «Результат фінансових операцій»	віднесено некапіталізовані фінансові витрати на фінансові результати

У фінансовій звітності понесені фінансові витрати відображаються таким чином:

- за рядком 2250 «Фінансові витрати» Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) за формою № 2;
- за рядком 2270 «Інші витрати» Звіту про фінансові результати за формою № 2-м: у їх числі суб'єкти малого підприємництва відображають витрати на сплату відсотків та інші витрати, пов'язані із запозиченнями;
- за рядком 2165 «Інші витрати» Звіту про фінансові результати за

формою № 2-мс: у їх числі суб'єкти малого підприємництва, що подають фінансову звітність за спрощеною формою, відображають витрати на сплату відсотків та інші витрати, пов'язані із запозиченнями [1].

Також у Примітках до фінансової звітності підлягає розкриттю така інформація щодо здійснених капіталізованих витрат: випадки, причини та тривалість зупинення робіт зі створення кваліфікаційного активу і капіталізації фінансових витрат; сума фінансових витрат, капіталізована у звітному періоді; річна (або середньорічна) норма (норми) капіталізації [2].

Отже, у процесі дослідження обґрунтовано сутність та види фінансових витрат, порядку їх капіталізації фінансових витрат. Вставлено, що в залежності від особливостей використання позикового капіталу для створення кваліфікаційного активу методика розрахунку сум фінансових витрат, що підлягають капіталізації, може бути різною. За таких умов, визначення суми витрат на позики та відсотків по них потребує спеціального уточнення.

Список використаних джерел

1. Граковський Ю. Фінансові витрати: бухгалтерський і податковий облік [Електронний ресурс] / Ю. Граковський // Вісник. – 2014. - № 47. – Режим доступу : <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/7876>.

2. Занько Б. Фінансові витрати та їх капіталізація [Електронний ресурс] / Б. Занько // Вісник. – 2011. - № 29. – Режим доступу : <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/1931>.

3. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку фінансових витрат, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 01 лист. 2010 р. № 1300 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/content/view/1116/37/>.

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 28 квіт. 2006 р. № 415 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06>.

Єрмолаєва М. В., к.е.н., доцент,
професор кафедри бухгалтерського обліку,

Руда К. Р.,
здобувач вищої освіти СВО «Магістр»,
спеціальність «Облік і оподаткування»
Полтавська державна аграрна академія

ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ ГРОШОВИХ КОШТІВ: ОРГАНІЗАЦІЯ ТА ПОРЯДОК ПРОВЕДЕННЯ

З метою виявлення та оцінки фактичного стану грошових розрахунків, контролю за збереженням готівкових коштів та роботою матеріально-відповідальних осіб, виявлення порушень в організації обліку майна, і причин, які породжують відхилення між його фактичною наявністю і даними обліку, попередження штрафів за невчасного виявлення помилок на підприємствах проводяться інвентаризації кас.

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачається, що підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію активів і зобов'язань перед складанням річної фінансової звітності для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності [1].

Порядок проведення інвентаризації активів і зобов'язань та оформлення її результатів регламентується Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань [3], яке застосовується юридичними особами, створеними відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також представництвами іноземних суб'єктів господарської діяльності.

Інвентаризація проводиться з метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства. Під час інвентаризації активів і зобов'язань перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан, відповідність критеріям визнання і оцінка.

Основними завданнями інвентаризації є:

- виявлення фактичної наявності активів та перевірка повноти відображення зобов'язань, коштів цільового фінансування, витрат майбутніх періодів;

- встановлення лишку або нестачі активів шляхом зіставлення фактичної їх наявності з даними бухгалтерського обліку;

- виявлення активів, які частково втратили свою первісну якість та споживчу властивість, застарілих, а також матеріальних та нематеріальних активів, що не використовуються, невикористаних сум забезпечення;

- виявлення активів і зобов'язань, які не відповідають критеріям визнання [3].

Строки інвентаризації кас на підприємстві встановлює керівник. Порядок проведення інвентаризації каси окреслено у Положенні про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженому постановою Правління НБУ від 15.12.2004 р. № 637.

Пункт 4.10 Положення № 637 [3] визначає певну послідовність проведення інвентаризації каси підприємства:

- формування наказу про визначення складу інвентаризаційної комісії;

- встановлення строків проведення інвентаризації. Необхідно зазначити, що інвентаризацію каси доцільно проводити на самому початку або наприкінці робочого дня, коли ще не розпочаті або вже закриті операції за поточний день;

- встановлення комісією фактичного залишку готівки в касі методом повного покупного і помонетного перерахунку та порівняння його з розрахунковим залишком. Якщо в касі є цінні папери, чекові книжки, поштові марки, бланки суворого обліку тощо, вони також підлягають інвентаризації;

- складання акту про результати інвентаризації наявних коштів. Акт складають у двох примірниках. Підписують його всі члени комісії та матеріально відповідальна особа. У разі зміни матеріально відповідальних осіб акт складають у трьох примірниках: для матеріально відповідальної особи, яка здала цінності, матеріально відповідальної особи, яка прийняла цінності, а

також для бухгалтерії.

У разі інвентаризації можливе виявлення нестачі або надлишку грошей у касі, при цьому з'ясовують обставини їх виникнення. Суму зазначають в акті, а від касира отримують пояснення. Комісія складає також інвентаризаційний опис бланків суворого обліку або цінних паперів за їх наявності [2].

Відображення в обліку результатів інвентаризації кас представлено на рис. 1.

Результат інвентаризації	
Нестачі	Надлишки
У разі виявлення під час інвентаризації нестачі з вини касира (крім випадків крадіжки, пожежі, інших надзвичайних ситуацій) він має відшкодувати всю суму нестачі (винна у нестачі особа (зазвичай це касир) одразу має внести гроші в касу, або стягнути суму нестачі з її заробітної плати згідно з наказом керівника).	Якщо за результатом інвентаризації готівки в касі виявлено надлишок, на цю суму потрібно виписати прибутковий касовий ордер та зарахувати кошти в дохід підприємства
<p>1. Суму нестачі списують на субрахунок 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей» з кредиту рахунку 30 «Готівка» і додатково відображають на субрахунку 072.</p> <p>2. Після встановлення винної особи суму нестачі списують за кредитом субрахунку 072.</p> <p>3. Виникнення дебіторської заборгованості за субрахунком 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків» відображають у кореспонденції із субрахунком 716 «Відшкодування раніше списаних активів».</p>	<p>1. Включення до складу доходу надлишку готівки як у національній валюті, так і в інвалюті відображають за дебетом субрахунків 301 «Готівка в національній валюті», 302 «Готівка в іноземній валюті» та за кредитом субрахунку 719 «Інші доходи від операційної діяльності»</p>

Рис. 1. Відображення в обліку результатів інвентаризації кас

Особливістю інвентаризації безготівкових коштів є те, що сальдо за банківськими рахунками має бути обов'язково погоджено з банком.

Інвентаризація безготівкових коштів на поточних та валютних рахунках в банківських установах полягає у встановленні реальних залишків на таких

рахунках. Комісія має перевірити відповідність вхідного і вихідного сальдо за всіма банківськими виписками даним облікових реєстрів на дату інвентаризації, а також уточнити, у яких банківських установах відкриті поточні, депозитні рахунки [2].

Якщо під час звірки будуть встановлені розбіжності, які підтверджують засвідчені довідки банку, їх відображають в акті із зазначенням причин. Типової форми акта інвентаризації безготівкових коштів не затверджено. Підприємство може самостійно розробити та використовувати свою форму такого акта. Банки станом на останній операційний день року також проводять інвентаризацію безготівкових коштів. Вони самостійно готують акти звірки та узгоджують суми зі своїми клієнтами [2].

Отже, в результаті дослідження організації та порядку проведення інвентаризації грошових коштів встановлено:

- інвентаризація грошових коштів проводиться з метою контролю за роботою матеріально-відповідальних осіб, збереження грошових коштів та попередження штрафів за невчасного виявлення помилок на підприємствах проводяться інвентаризації кас;

- порядок визначення інвентаризації кас передбачає формування відповідних розпорядчих документів, безпосередня перевірка та формування підсумкової документації, відображення результатів інвентаризації на рахунках бухгалтерського обліку.

Зазначимо, що на більшості підприємств інвентаризація не проводиться взагалі, або має формальний характер. Керівники підприємств, на яких покладена відповідальність за проведення інвентаризації, повинні знати, що інвентаризація – це одна з необхідних умов ведення обліку і надійним інструмент для контролю за веденням господарської діяльності.

Список використаних джерел:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-ВР від 16 лип. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

2. Дудник А. Інвентаризація коштів [Електронний ресурс] / А. Дудник // Режим доступу : <http://www.golovbukh.ua/article/97-qqq-15-m11-16-11-2015-nventarizatsya-koshtv>.

3. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 879 від 02 вер. 2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14.

Єрмолаєва М. В., к.е.н., доцент,
професор кафедри бухгалтерського обліку,
Ферманюк А. В., магістрант,
спеціальності «Облік і оподаткування»,
Полтавська державна аграрна академія

ОБЛІК ДОХОДІВ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ

Суб'єкти підприємництва протягом здійснення своєї діяльності отримують різні види доходів – доходи від операційної, інвестиційної, фінансової та інших видів діяльності. Найбільша питома вага у структурі доходів як правило, припадає на доходи від операційної діяльності, тобто тієї, яка є основною.

Для сільськогосподарських підприємств основною діяльністю є виробництво та реалізація сільськогосподарської продукції. При формуванні облікової політики щодо обліку доходів підприємства керуються П(С)БО 15 «Дохід». Згідно п. 5 П(С)БО 15 дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена [1].

Запровадження в облікову практику сільськогосподарських підприємств П(С)БО 30 «Біологічні активи» внесло поняття сільськогосподарської діяльності та певні корективи в методику визнання доходів. Згідно П(С)БО 30

сільськогосподарська діяльність – це процес управління біологічними перетвореннями з метою отримання сільськогосподарської продукції та/або додаткових біологічних активів [2].

Згідно п. 16 П(С)БО 30 доходи від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаної внаслідок сільськогосподарської діяльності протягом звітного (календарного) року, визначаються як різниця між вартістю біологічних активів і сільськогосподарської продукції, та витратами, пов'язаними з біологічними перетвореннями. Такі доходи відносяться до складу інших операційних витрат.

З цього моменту розпочинається неузгодженість П(С)БО між собою и виникає питання – чому в сільському господарстві продукція від урожаю оцінюється за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місті продажу, а в інших галузях, наприклад, в промисловості, оцінка готової продукції проводиться за собівартістю. До дискусійного моменту відноситься положення про те, що в сільському господарстві на різницю між вартістю біологічних активів і витратами на їх вирощування (виробництво) визнається дохід.

Згідно ст. 4 ЗУ № 996-14 [3] та п. 6 НП(С)БО 1 [4] одним з принципів бухгалтерського обліку та звітності є принцип історичної (фактичної) собівартості, згідно якого пріоритетною є оцінка активів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання. Застосування справедливої вартості при первісному визнанні біологічних активів і сільськогосподарської продукції порушує цей принцип, оскільки така оцінка базується на умовиводах осіб, що її визначили і не завжди відповідає реальним витратам підприємства на виробництво, будучи по суті умовною. Порівняння умовної вартості продукції з фактичними витратами не може сформувавати ні реального доходу, ні реальних витрат.

В даному випадку не відбувається ані збільшення активів, ані зменшення зобов'язань, тобто дохід не виникає. Тому, на думку авторів, слід внести зміни до П(С)БО 30 щодо оцінки сільськогосподарської продукції і біологічних

активів і застосовувати показник собівартості. Якщо ж залишити без змін П(С)БО 30, то доцільно змінити методику обліку сільськогосподарської продукції і при закритті рахунку 23 «Виробництво» в кінці року на різницю між справедливою вартістю продукції і сумою фактичних витрат на її виробництво не визнавати доходи або витрати, а здійснювати коригування справедливої вартості до рівня фактичних витрат методом «червоно сторно» або додатковим бухгалтерським записом.

В цьому випадку при визначенні фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності не відбудеться порушення принципів бухгалтерського обліку і звітності.

Список використаних джерел:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» № 290 від 29 листоп. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» № 790 від 18 листоп. 2005 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>

3. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» № 996-IX від 16 лип. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» № 73 від 7 лют. 2013 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

Захарчук Л. О., спеціальність «Облік та оподаткування»,
СВО «Спеціаліст»

Пилипенко К. А., к. е. н., доцент,
доцент кафедри організації обліку та аудиту
Полтавська державна аграрна академія

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ ЗА ТОВАРНИМИ ОПЕРАЦІЯМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

У процесі діяльності підприємство не завжди здійснює розрахунки з іншими підприємствами або фізичними особами одночасно з передачею майна, виконанням робіт, наданням послуг. У зв'язку з цим у нього виникає дебіторська заборгованість. Практичний досвід переконливо доводить неможливість успішного функціонування підприємства без правильної організації, обліку та управління дебіторською заборгованістю. Створення ефективної моделі обліку дебіторської заборгованості дозволить уникнути ризиків неплатоспроможності і зниження показників ліквідності діяльності підприємства завдяки своєчасному отриманню необхідної інформації для прийняття управлінських рішень.

Методичні та організаційні питання обліку дебіторської заборгованості є предметом наукових досліджень багатьох вчених. Різні аспекти цієї проблеми досліджують провідні вітчизняні науковці: М. Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, І. С. Белебаха, Б. І. Валусь, А. М. Герасимович, В. П. Завгородній, Л. Н. Котенко, В. М. Пархоменко, Л. К. Сук, В. Г. Швець, В. О. Шевчук та інші.

В обліку інформація щодо дебіторської заборгованості та розкриття її у фінансовій звітності підприємства в Україні формується згідно з П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість». В якому зазначено, що дебітори – це юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певну суму грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів, а дебіторська заборгованість – це сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату.

Товарна дебіторська заборгованість виникає внаслідок звичайної операційної діяльності підприємства, яка може передбачати продаж товарів, виконання робіт, надання послуг.

Розрахунки з покупцями та замовниками відносяться до товарних у відповідності до визначення. Покупці – це фізичні або юридичні особи, які

купають товари (роботи, послуги). Замовники – це учасники договору, на підставі замовлення яких виготовляється конкретна продукція, надаються послуги, виконуються роботи іншим учасником договору.

Товарна дебіторська заборгованість відноситься до короткострокової (поточної). Вона визнається активом одночасно з визнанням доходу від реалізації продукції, товарів, виконання робіт, надання послуг та оцінюється за первісною вартістю (п. 6 П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»).

Для обліку розрахунків з покупцями та замовниками за відвантаженою продукцією, товари, роботи, послуги призначений рахунок 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками». Аналітичний облік розрахунків ведеться за кожним покупцем і замовником, за кожним пред'явленим до оплати рахунком, крім того, аналітичний облік ведеться у гривнях і паралельно в валюті, обумовленій договором. Залишки за рахунком 36 на кінець звітного періоду відображаються в розгорненому вигляді: по дебету – суми заборгованості покупців, по кредиту – суми передоплати.

Організацію обліку дебіторської заборгованості на підприємстві необхідно починати з процедури підготовки облікової політики, що має певні особливості. Наказ про облікову політику пропонується формувати в 3 етапи:

- організаційний етап – керівник призначає групу фахівців, які обов'язково беруть участь у процесі підготовки проекту наказу про облікову політику. Вони повинні обґрунтовувати форму ведення бухгалтерського обліку.

- технологічний етап – фахівці повинні здійснювати огляд і запропонувати побудова бухгалтерської служби, тип структури апарату бухгалтерії, форму організації облікового процесу за технічними ознаками, які є основними на кожному підприємстві. Необхідно також організувати обліковий процес на кожній ділянці, дати оцінку загальним і специфічним принципам і методам організації обліку, які є альтернативними, залежать від галузі та специфіки діяльності даного підприємства.

- заключний етап – фахівці готують і докладно обговорюють проект наказу про облікову політику підприємства, і тільки після врахування

пропозицій та внесення змін керівник його затверджує.

В цілому при організації та веденні обліку дебіторської заборгованості бухгалтерії підприємства необхідно:

1. При здійсненні обліку поточної дебіторської (товарної) заборгованості визначати величину резерву сумнівних боргів і включати в підсумок балансу розмір заборгованості за чистою реалізаційною вартістю, тобто за вирахуванням величини резерву сумнівних боргів.

2. Переглядати на дату балансу (останній день звітного періоду) довгострокову заборгованість за окремими дебіторам. Якщо до терміну погашення заборгованості залишилося менше 12 місяців (на певну дату), слід відображати минулий довгострокову заборгованість як поточну.

Належна організація обліку дебіторської заборгованості сприяє ефективному управлінню її розмірами і термінами на підприємстві та посиленню контролю за своєчасним здійсненням розрахунків.

Список використаних джерел:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16 лип. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

2. Костюнік О. В. Шляхи вдосконалення обліку дебіторської заборгованості [Електронний ресурс] / О. В. Костюнік, Л. Л. Турова, В. М. Ковтуненко // Агросвіт. – 2016. – № 6. – С. 29–31. – Режим доступу: <http://www.agrosvit.info>

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затверджене наказом міністерства фінансів України № 237 від 08 жовт. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

В.Д. Зелікман, к.т.н., доцент,
завідувач кафедри обліку і аудиту

Г.С. Гоголенко,

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ПРИ ПРОВЕДЕННІ ВЕБІНАРІВ

Вебінар – це різновид онлайн семінару, тренінгу, проведення онлайн-зустрічі або презентації через мережу Інтернет в режимі реального часу. У сучасних умовах вебінари стали дуже популярними, оскільки дозволяють мінімізувати витрати на їх підготовку і проведення, надають можливість значного розширення кола клієнтів та залучення тренерів (коучів) зі сторони. Проте, не зважаючи на популярність вебінарів як виду освітньої послуги, особливості обліку витрат при їх проведенні для вітчизняних суб'єктів господарської діяльності залишаються не розглянутими, а, отже, питання організації обліку витрат при проведенні вебінарів є своєчасними і актуальними.

У першу чергу суб'єкт господарювання, який планує здійснювати проведення вебінарів, має зареєструвати відповідний вид діяльності. У дійсному класифікаторі видів економічної діяльності КВЕД-2010 [1] секція Р «Освіта» включає державну і приватну освіту будь-якого рівня та навчання будь-якій професії, очне або заочне, а також по радіо й телебаченню, через мережу Інтернет і поштою. Ця секція включає освіту, яка надається різними установами в рамках шкільної системи освіти на всіх її рівнях, а також освіту для дорослих, програми ліквідації неписьменності тощо. Група 85.5 «Інші види освіти» включає продовження освіти протягом усього життя для одержування додаткових знань і навичок, а також задля перепідготовки, підвищення кваліфікації, здобуття нової професії та самовдосконалення. Клас 85.59 «Інші види освіти, н.в.і.у.» включає освіту, не обумовлену будь-якими рівнями, та підходить до визначення такого виду діяльності, як проведення курсів (тренінгів) онлайн.

Згідно ст.7 Закону України «Про ліцензування видів господарської діяльності» [2], ліцензуванню підлягає лише освітня діяльність закладів освіти.

Оскільки суб'єкт господарювання, який проводить вебінари, не повинен бути зареєстрованим як заклад освіти, даний вид його діяльності не підлягає ліцензуванню.

Для коректного обліку витрат на проведення вебінарів необхідно визначити структуру собівартості таких послуг. Згідно з П(С)БО 16 «Витрати» [3] до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, а також змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Калькулювання собівартості вебінарів має певні особливості, найвагоміша з яких – повна (або майже повна) відсутність прямих матеріальних витрат. Це є однією із основних відмінностей між віртуальним та очним семінаром (тренінгом) з точки зору калькулювання собівартості. Одиницею складання собівартості є послуга (вебінар), причому його собівартість практично не залежить від кількості клієнтів – слухачів семінару.

Для потреб подальшого обліку списання собівартості реалізації наданих послуг виникає необхідність визначення суми собівартості послуги у розрахунку на одного клієнта (слухача). У разі проведення серії однакових вебінарів є сенс скласти калькуляцію витрат на усю серію із зазначенням собівартості на один вебінар та на одного слухача.

З урахуванням наведених вище особливостей калькулювання собівартості вебінарів пропонується наступний розподіл усіх витрат, що входять до виробничої собівартості вебінару, на умовно-постійні та змінні згідно з таблицею 1. Слід зазначити, що віднесення в таблиці заробітної плати тренера як при погодинній, так і при відрядній формі оплати праці до змінних витрат обумовлене тим, що, хоч зазвичай до змінних витрат відносять тільки заробітну плату працівників-відрядників, у даному випадку погодинну заробітну плату тренера можна віднести до змінних витрат з огляду на його ненормований робочий графік.

Усі витрати, пов'язані з наданням послуги з проведення вебінару, мають акумулюватись на рахунку 23 «Виробництво» з подальшим списанням на

рахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг».

Таблиця 1

Змінні та постійні витрати у собівартості вебінару

Стаття витрат	Умовно-постійні витрати	Змінні витрати
1. Прямі матеріальні витрати		Завжди є змінними
2. Прямі витрати на оплату праці		
2.1 Заробітна плата тренера	Якщо обрано схему посадових окладів	Якщо обрано погодинну або відрядну форму оплати праці
3. Інші прямі витрати		
3.1 Нарахування на заробітну плату	Залежно від обраної форми оплати праці (п.2.1)	
3.2 Амортизація	Завжди є постійними	
3.3 Витрати на ремонт обладнання	Завжди є постійними	
3.4 Витрати на оренду інтернет-майданчика	Оренда на визначений період часу з можливістю проведення безлімітної кількості вебінарів	Оренда для одноразового проведення вебінару
3.5 Послуги залученого тренера		Завжди є змінними
3.5 Послуги з підготовки візуальних матеріалів	Завжди є постійними	
4. Змінні та постійні розподілені загально виробничі витрати	Постійні розподілені загально виробничі	Змінні загально виробничі

За дебетом рахунку 23 «Виробництво» відобразатимуться прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці та інші прямі витрати, а також розподілені загально виробничі витрати. За кредитом відобразатимуться вартість наданих послуг (дебет субрахунку 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»). Запропонована кореспонденція рахунків для основних господарських операцій з обліку витрат на проведення вебінарів наведена у таблиці 2.

Таблиця 2

Типові бухгалтерські проведення з обліку витрат на проведення вебінару

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Включено до собівартості вебінару оплату послуг залученого тренера – фізичної особи	23	631
2	Включено до собівартості вебінару оплату послуг з підготовки візуальних матеріалів для проведення вебінару	23	631

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
3	Нараховано заробітну плату тренеру – робітнику підприємства	23	661
4	Нараховано ЄСВ на заробітну плату тренера	23	651
5	Нараховано амортизацію комп'ютера тренера	23	131
6	Включено до собівартості вебінару вартість оренди інтернет-майданчика:		
6.1	При одноразовій оренді	23	685
6.2	У частині списання зі статті «Витрати майбутніх періодів» при довгостроковій оренді	23	39
7	Включено до собівартості вебінару розподілені загальновиробничі витрати	23	91
8	Відображена собівартість наданої послуги	903	23

Таким чином, запропонований розподіл витрат, що входять до виробничої собівартості вебінару, та наведена кореспонденція рахунків з їх обліку дозволять організувати ефективну систему обліку витрат при проведенні вебінарів на вітчизняних суб'єктах господарської діяльності.

Список використаних джерел:

1. Класифікація видів економічної діяльності (КВЕД-2010) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://kved.ukrstat.gov.ua/KVED2010/kv10_i.html.

2. Закон України «Про ліцензування видів господарської діяльності» від 22.09.2016 № 1540-VIII із змінами [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/222-19>.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 № 318 із змінами [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.

А. В. Зігаленко,

здобувач вищої освіти СВО – бакалавр,
напряму підготовки «Облік і аудит»

Л. В. Яловега,

к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку
Полтавська державна аграрна академія

ДОПОМІЖНІ ВИРОБНИЦТВА: ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ

Важливою умовою ефективного ведення господарської діяльності аграрних підприємств є існування допоміжного виробництва, призначення якого полягає у обслуговуванні основного. Специфіка допоміжних виробництв має велике значення для підприємницької діяльності сільськогосподарського підприємства. Так, саме дані обліку витрат виробництва і калькулювання собівартості робіт (послуг) допоміжних виробництв є засобом виявлення виробничих резервів, постійного контролю використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів із метою підвищення рентабельності основного виробництва [6].

Допоміжне виробництво – частина виробництва, необхідна для забезпечення безперервного виробництва готової продукції. Воно спрямоване переважно на обслуговування основних цехів, збереження сировини, транспортування сировини й готової продукції. До допоміжних виробництв належить: водо-, газо-, тепло- та електропостачання, ремонтна майстерня, вантажний автотранспорт, холодильні установки, жива тяглова сила тощо.

У якості специфічних ознак допоміжного виробництва підприємства можна виділити наступні:

- технологія допоміжного виробництва безпосередньо залежить від технологічного процесу основного виробництва;
- допоміжне виробництво не виготовляє продукцію для продажу, а служить лише для забезпечення безперервності технологічного процесу основного виробництва;
- обсяг основних засобів основного і допоміжного виробництв відрізняється на користь першого, тому й терміни оборотності основних засобів допоміжного виробництва менші, ніж для основного [3].

На кожен вид допоміжного виробництва на рахунку 23 «Виробництво», субрахунку 234 «Допоміжне виробництво» відкривають окремий аналітичний

рахунок. Де за дебетом рахунку накопичують прямі витрати на утримання допоміжних виробництв за статтями, а за кредитом відображають вартість виконаних робіт, наданих послуг як для основного виробництва так і стороннім споживачам в оцінці за фактичною собівартістю.

До основних статей витрат допоміжного виробництва відносять: витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; запасні частини; роботи та послуги; витрати на утримання основних засобів; інші витрати; витрати на управління та обслуговування виробництва. Калькулювання собівартості послуг допоміжних виробництв здійснюється щомісяця за винятком ремонтних майстерень (калькулювання фактичної собівартості ремонтів здійснюється після їх завершення) та живої тягової сили (калькуляція продукції та виконаних робіт здійснюється в кінці року).

Аналітичні рахунки допоміжного виробництва закриваються у такій послідовності: газо-, тепло-, електро-, водопостачання, ремонтна майстерня, холодильні установки, вантажний автотранспорт, гужовий транспорт. Розподіл витрат при віднесенні їх на основне виробництво здійснюють, виходячи з обсягу виконання робіт чи наданих послуг: кількості ремонтів, тонно-кілометрів, коне-днів, кіловат-годин електроенергії, кубометрів води чи газу, калорій тепла тощо.

Облік витрат і виконаних робіт допоміжних виробництв забезпечує контроль:

- за виконанням госпрозрахункових завдань за кожним допоміжним виробництвом;
- за правильним і економічно обґрунтованим відображенням величини витрат за їх статтями та елементами;
- за точним списанням виконаних робіт і послуг за об'єктами споживачів;
- за своєчасним і точним поданням необхідних даних для обчислення фактичної собівартості одиниці робіт і послуг кожного допоміжного виробництва;

- за правильним списанням калькуляційних різниць між плановою і фактичною собівартістю робіт і послуг.

Отже, важливу роль в стабільній роботі сільськогосподарського підприємства відіграє добре розвинена сфера допоміжного виробництва. Допоміжне виробництво є складовою і важливою частиною системи обслуговування виробничого процесу, що забезпечує ритмічність, безперебійність, безаварійність та стабільність роботи підприємства, а також направлене на підвищення економічності виробництва, тобто максимальне скорочення тривалості виробничого циклу з мінімальними витратами на виконання робіт з технічного обслуговування.

Список використаних джерел

1. Допоміжне виробництво [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ukr.vipreshebник.ru/entsiklopediya/50-d/2264-dopomizhne-virobnitstvo.html>.
2. Організація допоміжних виробництв [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.studfiles.ru/preview/5079444/page:12>.
3. Курочкин А. С. // Организация производства. – К. : МАУП, 2001. – 216 с.
4. Петленко К. О. Специфіка допоміжних виробництв на виробничих підприємствах / К. О. Петленко, Мацюк Н. О. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=41012>.
5. Шегди А. В. Економіка підприємства : [навч. посібник] ; за ред. А. В. Шегди. – Е45 К. : Знання, 2005. – 431 с.
6. Яловега Л. В. Ремонтно-технічні майстерні сільськогосподарських підприємств: особливості обліку та калькулювання виконаних робіт / Л. В. Яловега, О. В. Лега // Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством : матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції (м. Полтава, 25–26 травня 2016 р.). – Полтава : РВВ ПДАА, 2016. – С. 178–181.

М. Б. Іваськів,

магістр кафедри обліку та аналізу,

Науковий керівник: **А. І. Ясінська**, к.е.н.,

доцент кафедри обліку та аналізу,

Національний університет «Львівська політехніка»

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Динамічні економічні умови функціонування вітчизняних підприємств, економічна та фінансова криза, нестабільність політичної ситуації в країні, змушують суб'єктів господарювання безперервно здійснювати пошук нових підходів щодо удосконалення механізму управління підприємством. Задля збереження конкурентоспроможності підприємства, а також підвищення ефективності його господарської діяльності виникає потреба у пошуку і застосуванні ефективних інструментів управління витратами, так як, система обліку й контролю витрат є однією з найважливіших ділянок, і величина витрат є головним резервом підвищення прибутку підприємства. Витратам підприємства завжди приділялась особлива увага з боку науковців і практиків, як вітчизняних так і зарубіжних, але шляхи удосконалення обліку й контролю витрат і по теперішній час не зменшують своєї актуальності.

Особливої уваги, на нашу думку, заслуговує питання щодо обліку витрат операційної діяльності підприємства. Згідно П(С)БО 16 «Витрати» [1] до витрат операційної діяльності відносять:

- витрати, які складають виробничу собівартість продукції: прямі матеріальні, прямі витрати на оплату праці, інші прямі виробничі, загальновиробничі;

- витрати, які не відносяться до виробничої собівартості продукції: операційні витрати – адміністративні, на збут, інші операційні.

Варто зазначити, що згідно даного П(С)БО до витрат, які не включаються до виробничої собівартості продукції відносять також інші витрати (витрати від

участі в капіталі, фінансові витрати, інші витрати від звичайної діяльності), але дані витрати не відносяться до операційної діяльності підприємства. Тому, для формування інформації про витрати необхідно правильно їх класифікувати та згрупувати, адже саме класифікація витрат, зокрема за статтями розкриває їхнє цільове призначення за місцем виникнення. Групування витрат за статтями згідно П(С)БО 16 «Витрати» наведено на рисунку.

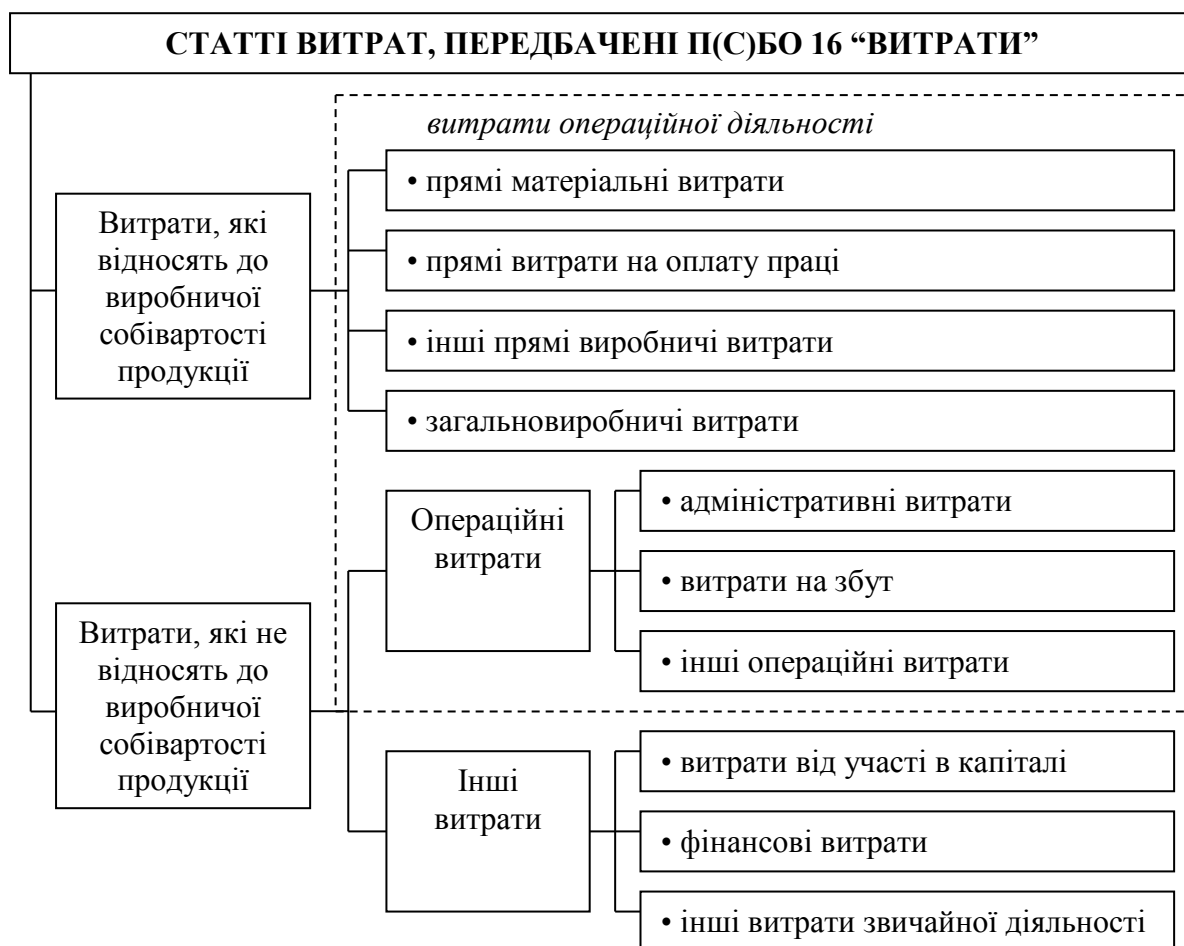


Рис. Групування статей витрат за П(С)БО 16 «Витрати» [3, С. 66]

Особливу увагу при відображенні витрат операційної діяльності підприємства необхідно приділити операційним витратам, зокрема визначенні їхнього складу і величини витрат та віднесення до витрат періоду чи включення до собівартості. Прийняття даного рішення впливатиме на формування ціни на продукцію (робіт, послуг), показники рентабельності, а також визначатиме ефективність управління підприємством загалом.

Список використаних джерел:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318. – Режим доступу : zakon.rada.gov.ua/go/z0027-00.

2. Адамовська В.С. Удосконалення управлінського обліку витрат операційної діяльності як один з напрямів бізнес адміністрування / В.С. Адамовська, Н.В. Брітан // Агросвіт. – 2015. – № 8. – С. 58 – 61.

3. Партин Г.О. Управлінський облік: підручник / Г.О. Партин, А.Г. Загородній, Т.І. Свідрик, А.І. Ясінська, Т.М. Бойчук. – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2013. – 280 с.

К. В. Ілляшенко, к.е.н.,
доцент кафедри обліку і оподаткування,
Таврійський державний агротехнологічний університет

ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

У цей час, особливо в умовах фінансової кризи, більшість вітчизняних підприємств відчуває недостатність власних засобів, знизилася можливість залучення засобів у порядку довгострокового кредитування або бюджетного фінансування. Актуальним завданням, що постає перед організаціями у цих умовах, є розширення можливостей залучення зовнішнього фінансування для розв'язку питань виходу з фінансової кризи та забезпечення подальшого зростання виробництва і продажу продукції, робіт, послуг, створення певних передумов для зростання інвестиційної активності.

Інвестиційна активність вимагає підвищеної уваги до інформації щодо діяльності підприємства, яка пред'являється інвесторам, і надає особливої актуальності розширенню функціональних можливостей обліку та звітності.

Виявленню та попередженню проблем системи керування інвестиціями сприяє процедура формування й аналізу оціночних показників, які можуть бути ідентифіковані в якості основного цільового орієнтира та критерію успішності

інвестиційної діяльності підприємства.

Так, стає актуальною об'єктивна необхідність проведення комплексного дослідження, що дозволяє відповісти на запитання надання інвесторам якісної інформації та розв'язати практичні завдання формування методики обліку й аналізу інвестиційної діяльності підприємства.

Порядок обліку фінансових інвестицій і розкриття інформації про інвестиції у фінансовій звітності повинні відповідати вимогам Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції» [1].

Згідно з П(С)БО 12 фінансові інвестиції первісно оцінюються та відображаються у бухгалтерському обліку за собівартістю. Собівартість фінансової інвестиції складається з ціни її придбання, комісійних винагород, мита, податків, зборів, обов'язкових платежів та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням фінансової інвестиції.

Інвестиційна діяльність забезпечується шляхом реалізації інвестиційних проектів і проведення операцій з корпоративними правами та іншими видами майнових та інтелектуальних цінностей [2].

Інвестиційна діяльність пов'язана із вкладенням фінансових коштів із метою отримання доходу, а фінансова – із залученням грошових коштів у результаті фінансових операцій. Реальна оцінка інвестицій необхідна, по-перше, для правдивого відображення активів, по-друге, для практичних цілей – при виході акціонера із підприємства – інвестора, який має право претендувати на переоцінену частину інвестицій підприємства [3, с. 428].

Ми згодні з думкою Іванович І.Ю., що основним елементом системи інформаційної підтримки інвестиційної діяльності, який необхідно створити, може бути мережа регіональних і галузевих інформаційно-аналітичних центрів, які дадуть змогу учасникам інвестиційного процесу отримати необхідні інформаційні послуги. Інформаційні системи і банки даних забезпечать зберігання і узагальнення інформації, необхідної для підприємців та інвесторів, органів виконавчої влади різних рівнів під час розроблення інвестиційної політики, прийняття рішень про підтримку бізнесу тощо [4, с. 230].

Бухгалтерська звітність є найважливішим джерелом інформації для потенційних інвесторів в оцінці ефективності варіантів вкладення власного капіталу. Вибір об'єктів ефективного вкладення капіталу є складним завданням для інвесторів, тому що потрібно максимально враховувати особливості й умови інвестування у конкретне підприємство, розрахувати мінімальну норму прибутку, що очікується потенційними інвесторами від своїх вкладень.

Отже, необхідність відбиття інвестиційної власності у звітності вимагає розкриття:

- критеріїв розмежування об'єктів інвестиційної власності та власності господарів бізнесу;
- методів і допущень, що використані при визначенні доцільної вартості;
- обмежень у можливості продажу інвестиційної власності;
- зобов'язань щодо придбання об'єктів, будівництва, модернізації, реконструкції та ремонту.

Однак у користувача фінансової звітності може виникнути ймовірність того, що інформація, яка слугувала основою для її складання, неадекватно відображає дійсність. Величина викривлення інформації, виражена у відхиленні від реальних величин, одержаних за дотриманням всіх параметрів системи бухгалтерського обліку, називається інформаційним ризиком, що впливає на користувача фінансової звітності, який приймає рішення. Порядок формування звітності визначає специфіку відображення фактів здійснення господарських операцій в інтересах певного користувача [5, с. 531].

Таким чином, при інвестиційному аналізі в бухгалтерському балансі необхідно проводити ранжирування оборотних активів за ступенем їх ліквідності:

- основний капітал, у т.ч. нематеріальні активи (патенти, ділова репутація тощо);
- основні засоби (земля, будинки, орендовані основні засоби, машини й устаткування тощо);

- інші активи, у т.ч. довгострокова дебіторська заборгованість;
- інвестиції, у т.ч. дохідні вкладення у матеріальні цінності (лізинг, прокат);
- результати досліджень і розробок;
- довгострокові фінансові вкладення (у дочірні й залежні товариства, в інші організації, надані довгострокові позики);
- оборотні фінансові активи, а саме, запаси (сировина, матеріали, незавершене виробництво, готова продукція, товари), у т.ч. виробничі запаси інвестиційного характеру;
- короткострокова дебіторська заборгованість;
- середньострокові фінансові вкладення;
- короткострокові фінансові вкладення (короткострокові позики, витрати майбутніх періодів тощо);
- грошові кошти.

Все це надасть змогу інвесторові або іншому зацікавленому користувачу отримати актуальну та достовірну інформацію про інвестиційну діяльність підприємства та покращити ефективність її інформаційно-аналітичного забезпечення.

Список використаних джерел:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції» від 27.06.2013 № 627 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0284-00>
2. Закон України «Про інвестиційну діяльність» від 18.09.1991 № 1560-ХІІ [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1560-12>
3. Майданевич П.М. Облікове забезпечення інвестиційної діяльності / П.М. Майданевич // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2009. – № 647. – с. 424-430.
4. Іванович І.Ю. Оптимізація інформаційного середовища інвестиційної діяльності сільськогосподарських підприємств / І.Ю. Іванович // Маркетинг і

менеджмент інновацій. – 2011. – № 3. – Т. 2 – С. 228-235.

5. Музиченко Т.О. Інформаційно-аналітичний сервіс управління інвестиційною діяльністю / Т.О. Музиченко // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2015. – №5. – С. 529-533.

Н. А. Канцедал, к.е.н.,

доцент кафедри бухгалтерського обліку

К. О. Коломак, здобувач ступеня вищої освіти

«Магістр» спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Полтавська державна аграрна академія

НОВАЦІЇ-2017 У СФЕРІ БЮДЖЕТНИХ АСИГНУВАНЬ ДЛЯ ТОВАРОВИРОБНИКІВ НА РОЗВЕДЕННЯ ВЕЛИКОЇ РОГАТОЇ ХУДОБИ

З 1 січня 2017 року Законом №909-VIII від 24.12.2015 [1] були внесені зміни до ст. 209 Податкового Кодексу України, внаслідок чого сільськогосподарські товаровиробники були позбавлені права застосовувати спеціальний режим оподаткування ПДВ, що передбачав можливість таких виробників розпоряджатися частиною суми податкових зобов'язань з ПДВ для підтримки власної діяльності.

Водночас, Закон України «Про державну підтримку сільського господарства України» №1877-IV було доповнено розділом VI «Державна підтримка виробників окремих видів сільськогосподарської продукції», яким передбачено надання сільськогосподарським товаровиробникам у період з 2017 до 2022 р. допомоги на розвиток сільського господарства у вигляді бюджетних дотацій (безоплатна, безповоротна допомога з бюджету) [2].

Також прийнято ряд нормативних положень, що повинні забезпечити організацію виплат бюджетних дотацій в автоматичному режимі, тобто без будь-якого втручання органів влади. Зокрема, згідно «Порядку розподілу бюджетної дотації для розвитку сільськогосподарських товаровиробників та стимулювання виробництва сільськогосподарської продукції у 2017 році», №83

від 08.02.2017 р., механізм таких виплат передбачає розподіл бюджетної дотації щомісячно, пропорційно сплаченої платниками суми ПДВ у межах виділених щомісячних асигнувань. Міністерство фінансів наказом №275 від 23.02.2017 затвердило форму заяви про внесення сільськогосподарського товаровиробника до Реєстру отримувачів бюджетної дотації та форму заяви про зняття сільськогосподарського товаровиробника з реєстрації як отримувача бюджетної дотації, які вступили в силу 01.03.2017 [3].

Щоб отримати бюджетну дотацію, сільськогосподарський товаровиробник має відповідати наступним вимогам

1) питома вага вартості сільськогосподарських товарів, визначених у п. 2.15 ст. 2 Закону №1877, у загальній реалізації становить не менше 75% за попередні 12 місяців;

2) здійснює види діяльності, визначені п. 161.3 ст. 161 Закону №1877;

3) внесений до Реєстру отримувачів бюджетної дотації.

Таким чином при дотриманні відповідності першим двом вимогам, сільськогосподарський товаровиробник може реалізувати своє право шляхом складання та подання у електронній або паперовій формі заяви про внесення до Реєстру отримувачів бюджетної дотації, у місяці, який передує початку податкового періоду, з якого особа матиме право на отримання бюджетної дотації, та протягом 5 днів після закінчення 20-денного (граничного) строку подання податкової звітності з ПДВ.

У заяві потрібно зазначити: 1) перелік видів діяльності, які дають право на отримання дотацій (п. 161.3 ст. 161 Закону №1877), а саме відповідний підпункт Закону №1877 та КВЕДи, основний вид діяльності; 2) суму вартості реалізованої сільськогосподарської продукції та її питому вагу у сукупній вартості товарів, поставлених протягом попередніх 12 послідовних звітних податкових періодів (показник має бути не менше 75%) [2].

Щодо розподілу бюджетної дотації, то здійснюється вона за двома напрямками: 1) товаровиробникам, які займаються птахівництвом (КВЕД 01.47, 10.12 та 10.80); 2) іншим товаровиробникам, які провадять види діяльності,

визначені у п. 161.3 ст. 161 Закону №1877.

Порядок №83 містить формулу розрахунку пропорційності дотацій – як у частині обмеження для птахівників, так і у частині розмірів дотацій для кожного виробника [4].

Нижче приведено витяг з таблиці відповідності кодів видів економічної діяльності, на які поширюється розподіл бюджетної дотації за законом №1877, що стосується розведення великої рогатої худоби, а також коди товару згідно Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності (табл. 1).

Таблиця 1

Таблиця відповідності кодів видів економічної діяльності, на які поширюється розподіл бюджетної дотації (витяг) [4]

Код виду економічної діяльності згідно з КВЕД	Назва виду економічної діяльності згідно з КВЕД	Код товару згідно з УКТЗЕД	Назва товару згідно з УКТЗЕД
01.41	Розведення великої рогатої худоби молочних порід	0102	Велика рогата худоба, жива
		0401	Молоко та вершки, незгущені та без додання цукру чи інших підсолоджувальних речовин
01.42	Розведення іншої великої рогатої худоби та буйволів	0102	Велика рогата худоба, жива
		0511	Продукти тваринного походження, в іншому місці не зазначені; мертві тварини групи 01 або 03, непридатні для вживання

Для проведення відповідних розрахунків з сільськогосподарськими товаровиробниками Міністерство аграрної політики та продовольства відкриває у казначействі відповідний небюджетний рахунок за балансовим рахунком групи рахунків 375 «Інші спеціальні рахунки» у системі електронного адміністрування ПДВ. Особливості облікового відображення розподілених бюджетних дотацій у сільськогосподарських виробників, що займаються розведенням великої рогатої худоби є напрямом подальших наукових розвідок.

Список використаних джерел

1. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році» №909-VIII від 24 груд. 2015 р. :

[Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show>.

2. Закон України «Про державну підтримку сільського господарства України» №1877-IV від 24 черв.2004 р. : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1877-15>.

3. Леонець А. Бюджетна дотація для сільськогосподарських товаровиробників / А. Леонець // Юридична газета-online. Всеукраїнське щотижневє професійне юридичне видання. Дата публікації – 14 березня 2017 р. [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://jur-gazeta.com/dumka-eksperta/byudzhetna-dotaciya-dlya-silskogospodarskih-tovarovirobnikiv.html> – Назва з екрана.

4. Порядок розподілу бюджетної дотації для розвитку сільськогосподарських товаровиробників та стимулювання виробництва сільськогосподарської продукції у 2017 році № 83 від 8 лют. 2017 р. : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/83-2017-%D0%BF>.

Н. А. Канцедал, к.е.н.,

доцент кафедри бухгалтерського обліку

Ю. В. Титаренко., здобувач ступеня вищої освіти
«Магістр» спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Полтавська державна аграрна академія

УДОСКОНАЛЕННЯ УМОВ ВАЛЮТНОГО КРЕДИТУВАННЯ ВІТЧИЗНЯНОГО БІЗНЕСУ: НОРМАТИВНА СКЛАДОВА

Проблеми кредитування малого та середнього бізнесу в Україні є системними й тривалими у часі та упродовж останнього десятиліття набули характеру кредитної кризи. До них відносяться високі процентні ставки, різке підвищення кредитних ризиків під впливом макроекономічних показників, інфляція, відтік валютних ресурсів та за територію України, низька динаміка

платоспроможності та кредитоспроможності національних підприємств та інші.

Одним із ключових факторів відновлення кредитування економіки є удосконалення системи валютного кредитування.

З 30 листопада 2016 року набрали чинності зміни до Положення «Про порядок отримання резидентами кредитів, позик в іноземній валюті від нерезидентів і надання резидентами позик в іноземній валюті нерезидентам» [2], які на думку Національного Банку України, мають на меті полегшити умови притоку кредитних ресурсів в іноземній валюті до українського бізнесу та удосконалення механізм запобігання їх відтоку за межі України [3].

В ході аналізу нововведень до згаданого вище документа, внесених постановою Правління НБУ від 22 листопада 2016 року № 404 виявлено наступне.

Національним банком зроблено виняток із загального порядку контролю за дотриманням максимальної процентної ставки за зовнішніми кредитами або позиками, які резидент-позичальник (як підприємство, так і фінансова установа) залучає від нерезидента-кредитора за участі експортно-кредитного агентства.

Наразі одним із пріоритетних завдань НБУ є контроль процесів зовнішніх приватних залучень у формі кредитів або позик в іноземній валюті в частині не перевищення граничного розміру відсоткових ставок. Максимальний розмір відсоткових ставок встановлено окремою постановою Правління Національного банку України від 3 серпня 2004 р. № 363.

Проте в подальшому під час такого контролю за розміром виплат резидента за користування кредитом не будуть враховуватися платежі, які резидент робить нерезиденту для відшкодування фактичних витрат нерезидента з оплати послуг (винагороди, премії, комісії тощо) експортно-кредитного агентства. При цьому експортно-кредитне агентство має належати до переліку, що наведено на офіційному сайті Організації економічного співробітництва та розвитку. На думку Національного Банку України, це розширить можливості для доступу резидентів до зовнішніх кредитних ресурсів, що надаються за

участі експортно-кредитних агентств [3].

Національний банк додатково передбачив проведення банками аналізу джерел походження коштів в іноземній валюті у резидентів (що не мають статусу фінансової установи), які мають намір використати цю валюту для надання позик нерезидентам. Такий захід покликаний унеможливити використання резидентами-підприємствами іноземної валюти, що була отримана як кредит або позика, для надання позики нерезиденту за межами України на підставі індивідуальної ліцензії Національного Банку України.

Таким чином, доступ вітчизняного малого та середнього бізнесу до валютних кредитів з 2016 року в Україні спростився, проте механізм його реалізації передбачає розширення кола учасників процесу кредитування. Взаємовідносини резидента-позичальника та нерезидента кредитора відбуваються за безпосередньої участі експортно-кредитних агентств.

Список використаних джерел

1. Про встановлення процентних ставок за зовнішніми запозиченнями резидентів [Електронний ресурс] // Національний банк. Постанова від 3 серп. 2004 р. № 363. – Режим доступу <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/v0363500-04>.

2. Про затвердження Положення про порядок отримання резидентами кредитів, позик в іноземній валюті від нерезидентів і надання резидентами позик в іноземній валюті нерезидентам [Електронний ресурс] // Національний банк України. Постанова від 17 черв. 2004 р. № 270. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0885-04>.

3. Спрощено доступ бізнесу до валютних кредитів за участі експортно-кредитного агентства [Електронний ресурс] // Дебет-Кредит. Бухгалтерські новини. Публікація від 23.11.2016 р. – Режим доступу : <https://news.dtki.ua/finance/currency-and-securities/41278> – Назва з екрана.

И. О. Карпинец, студент

Н. Г. Гирда, старший преподаватель кафедры

**СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ПОНЯТИЙ РЕЗЕРВОВ,
УСЛОВНЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ И АКТИВОВ В РАЗНЫХ МОДЕЛЯХ
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

Резервы, условные обязательства и условные активы являются элементами государственного регулирования бухгалтерским учетом и отчетностью, также применяется при признании, оценке и раскрытии информации в бухгалтерском учете и отчетности для резервов, условных обязательств и условных активов в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. В нормативно-правовых документах различных стран приводятся определения основным понятиям для достижения целей данных нормативных документов.

Следует отметить, что на современном этапе параллельно с национальными стандартами организации вправе применять международные стандарты для формирования финансовой отчетности для возможных инвесторов. Основные понятия и их определения и порядок отражения их в отчетности в Республике Беларусь представлены в Инструкции по бухгалтерскому учету «Резервы, условные обязательства и условные активы», утвержденная постановлением Министерством финансов Республики Беларусь от 28 декабря 2005 года №168 (далее - Инструкция №168) [1]; в Украине – Положение (стандарт) бухгалтерского учета 11 «Обязательства», утвержденное Министерством финансов Украины от 31 января 2000 года № 20 (далее – Положение 11) [2], а также в Международном стандарте финансовой отчетности (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы» (далее - МСФО (IAS) 37) [3].

В таблице 1 приведены основные понятия и их определения согласно нормативно-правовым документам Республики Беларусь - Инструкции №168, Украине - Положению 11 и МСФО (IAS) 37.

Основные понятия и их определения

Понятие	Республика Беларусь	Украина	МСФО (IAS) 37
Резерв	Обязательство, имеющее неопределенность относительно времени исполнения или суммы	Обязательство с неопределенным сроком исполнения или обязательство неопределенной величины	Обязательство с неопределенным сроком исполнения или обязательство неопределенной величины
Условное обязательство	Возможное обязательство, возникшее как результат прошлых событий и существование которого будет подтверждено в будущем наступлением или ненаступлением одного или ряда неопределенных будущих событий, которые находятся вне контроля организации, либо текущее обязательство, не отвечающее критериям признания резерва	Возможное обязательство, которое возникает из прошлых событий, и наличие которого будет подтверждено только наступлением или ненаступлением одного, или нескольких будущих событий, возникновение которых неопределенно и которые не полностью находятся под контролем предприятия	Возможная обязанность, которая возникает из прошлых событий и наличие которой будет подтверждено только наступлением или ненаступлением одного или нескольких будущих событий, в наступлении которых нет уверенности и которые не полностью находятся под контролем организации
Условный актив	Возможный актив, возникший как результат прошлых событий и существование которого будет подтверждено в будущем наступлением или ненаступлением одного или ряда неопределенных будущих событий, которые находятся вне контроля	Возможный актив, который возникает из прошлых событий, и наличие которого будет подтверждено только наступлением или ненаступлением одного или нескольких будущих событий, возникновение которых неопределенно и которые не полностью находятся под контролем предприятия	Возможный актив, который возникает из прошлых событий, и наличие которого будет подтверждено только наступлением или ненаступлением одного или нескольких будущих событий, в наступлении которых нет уверенности и которые не полностью находятся под контролем организации
Реструктуризация	Программа, которая спланирована и	Программа, планируемая и	Программа, планируемая и

Понятие	Республика Беларусь	Украина	МСФО (IAS) 37
	контролируется руководством организации и существенно изменяет объем и (или) способ ведения деятельности организации	контролируемая руководством, и существенно меняющая масштабы деятельности, осуществляемой предприятием, либо методы ведения этой деятельности	контролируемая руководством, которая существенно изменяет масштабы деятельности, осуществляемой организацией либо способы ведения этой деятельности
Обременительный договор	Договор, по которому неустраимые затраты на выполнение обязательств по договору превышают экономические выгоды, которые ожидается по нему получить	Договор, для которого неизбежные затраты на выполнение обязательств по договору превышают ожидаемые от исполнения договора экономические выгоды	Договор, неизбежные затраты на выполнение обязанностей по которому превышают ожидаемые от его исполнения экономические выгоды

Примечание – Источник: собственная разработка на основании обзора [1,2,3]

Исходя из таблицы, можно отметить, что рассматриваемые выше понятия и их определения трактуются почти одинаково, хотя закреплены в законодательных документах различных стран. Также можно сделать вывод, что признание резервов, условных обязательств и условных активов будут иметь сходные черты. Данный момент означает, что во всех этих странах произошла гармонизация с МСФО 37. Это является огромным плюсом, так как МСФО нацелен на внешних инвесторов, что благоприятно сказывается для организаций, а значит и для экономики в целом.

Сближение с МСФО позволит показывать достоверную, непредвзятую и прозрачную отчетность, которая будет отражать реальную картину деятельности предприятия. Основываясь на МСФО и собственное профессиональное мышление, бухгалтер сможет прийти к нужному решению, а не искать лазейки в четко прописанных правилах, которые позволили бы обойти какие-либо базовые положения.

Список использованных источников:

1. Инструкция по бухгалтерскому учету «Резервы, условные обязательства и условные активы»: постановлением Министерства финансов

Республики Беларусь, 28 декабря 2005 года №168. – Минск, 2005.

2. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 11 «Обязательства»: приказ Министерства финансов Украины, 31 января 2000 г. № 20. – Украина, 2000.

3. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы».

Кірієнко Л. Л., студентка

Науковий керівник: **Августова О. О.**, асистент

Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

В умовах сьогодення для створення підприємства будь-якої організаційно-правової форми потрібно мати достатню кількість коштів – власного капіталу. Власний капітал виступає основою створення, стійкого розвитку, фінансової стабільності підприємства, а також це основне джерело формування прибутку та доходів. Чим більша сума власного капіталу, тим вища конкурентоздатність підприємства та його стійкий фінансовий стан. Тому для успішної роботи підприємства необхідно вивчати питання ведення систем бухгалтерського обліку, складання звітності та управління власним капіталом.

Облік та використання власного капіталу є предметом досліджень багатьох зарубіжних та вітчизняних вчених та науковців, таких як: Ж. Андре, В. Е. Ануфрієв, Дж. К. Ван Хорн, Ж.Б. Дюмарше, Ф.Ф. Бутинець, Г.Г. Кірейцев, С.Ф. Голов, М.С. Пушкар, Н.М. Ткаченко, І. Р. Поліщук.

На законодавчому рівні поняття «власний капітал» закріплене у НП (С)БО № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [1]. Так, під власним капіталом розуміється частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань, тобто $B_k = A - Z$.

Для більш повного розкриття сутності власного капіталу необхідно визначитись з його складовими. Власний капітал складається з таких

складових:

- статутного (реєстрованого) капіталу;
- пайового капіталу;
- різних видів незареєстрованого капіталу;
- додаткового сплаченого капіталу;
- додаткового несплаченого капіталу;
- резервного (страхового) капіталу;
- нерозподіленого прибутку (непокритого збитку);
- неоплаченого капіталу;
- вилученого капіталу.

Ці складові відображають 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 [2, с. 46].

Ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності власного капіталу підприємства регламентується: Господарським кодексом України; Цивільним кодексом України; Законом України «Про господарські товариства»; Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», прийнятий Верховною Радою України від 16.07.1999 № 996-XIV, зі змінами і доповненнями; Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73, зі змінами і доповненнями; Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності затвердженими Наказом Міністерства фінансів України від 28 березня 2013 року № 433, зі змінами і доповненнями [3] (не відповідає джерелу) та іншими нормативно-правовими актами, положеннями та інструкціями, затвердженими законодавством України.

У 2013 році відбулись суттєві зміни у законодавчо-нормативному забезпеченні обліку та звітності власного капіталу підприємства. Основні законодавчо-нормативні зміни щодо обліку та звітності власного капіталу

підприємства, що відбулись у 2013 році відображено у таблиці 1. З таблиці видно, що змін зазнали такі складові власного капіталу як: статутний капітал, пайовий капітал, додатковий (вкладений) капітал та інший додатковий капітал.

Облік власного капіталу має важливе значення з огляду на те, що він використовується кредитором для оцінювання кредитоспроможності підприємства, тому неправильний облік або ж фінансова звітність може потягнути за собою судові позови з боку тих суб'єктів ринку, які використовують цю інформацію для визначення своїх стосунків з даним підприємством. Окрім того, облік власного капіталу відіграє суттєву роль у стосунках між власниками підприємства, оскільки прибуток зазвичай розподіляється пропорційно частці у статутному капіталі кожного з власників чи засновників підприємства.

Таблиця 1

Зміни щодо власного капіталу у плані рахунків та балансі

До 31.12.2012			З 1.01.2013		
Номер рядка	Код рядка	Назва рахунку (рядка)	Номер рядка	Код рядка	Назва рахунку (рядка)
40	300	Статутний капітал	40	1400	Зареєстрований (пайовий) капітал
41	310	Пайовий капітал	41	1405	Капітал у дооцінках
42	320	Додатковий (вкладений) капітал	42	1410	Додатковий капітал
425	330	Інший додатковий капітал	425		
43	340	Резервний капітал	43	1415	Резервний капітал
44	350	Нерозподілений прибуток	44	1420	Нерозподілений прибуток
45	370	Вилучений капітал	45	1430	Вилучений капітал
46	360	Неоплачений капітал	46	1425	Неоплачений капітал

Отже, власний капітал є фундаментальною основою для господарської діяльності підприємства. Основними елементами власного капіталу є статутний капітал, додатковий і резервний капітал, нерозподілений прибуток.

Протягом останніх років внесені певні зміни в порядок відображення в обліку власного капіталу підприємства в обліку і звітності, тому це потребує детального аналізу і оцінки змін, що відбулися в обліку, виділення існуючих

проблем обліку та пошуку шляхів удосконалення обліку власного капіталу підприємства.

Список використаних джерел:

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

2. Сопко В. В. Бухгалтерський облік капіталу підприємства (власності, пасивів): Навч. посібник. — К.: Центр навчальної літератури, 2006. — 312 с.

3. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 28 березня 2013 року № 433, зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=382859&cat_id=293536.

О.В. Колб, студентка

Н. Г. Гирда, старший преподаватель кафедры
бухгалтерского учета и контроля в АПК,

УО «Гродненский государственный аграрный университет»

СРАВНЕНИЕ НАЦИОНАЛЬНОГО СТАНДАРТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ «УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ОРГАНИЗАЦИИ, ИЗМЕНЕНИЯ В УЧЕТНЫХ ОЦЕНКАХ, ОШИБКИ» № 80 С МСФО (IAS) 8 «УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА, ИЗМЕНЕНИЯ В БУХГАЛТЕРСКИХ ОЦЕНКАХ И ОШИБКИ»

Учетная политика является основным внутренним документом организации, регламентирующим организацию и ведение бухгалтерского учета. Реформа регулирования бухгалтерского учета и отчетности в Республике Беларусь требует активизации использования международных стандартов финансовой отчетности.

Советом Министров Республики Беларусь и Национальным банком

Республики Беларусь принято совместное Постановление от 19.08.2016 № 657/20 «О введении в действие на территории Республики Беларусь Международных стандартов финансовой отчетности и их Разъяснений, принимаемых Фондом Международных стандартов финансовой отчетности.[1]

В соответствии с постановлением на территории РБ введены в качестве технических нормативных правовых актов с 1 января 2017 года международные стандарты IAS и IFRS, а также разъяснения IFRIC и SIC. В установленном порядке вводится 42 Международных стандарта финансовой отчетности и 26 Разъяснений.

Данное постановление принято в развитие статьи 17 Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности», согласно которой МСФО вводятся в действие на территории Республики Беларусь в качестве технических нормативных правовых актов Советом Министров Республики Беларусь совместно с Национальным банком Республики Беларусь. [2]

В этой связи представляется актуальным сравнение подходов к регулированию учетной политики, имеющих в Постановлении Совета Министров Республики Беларусь и Национального банка Республики Беларусь от 19.08.2016 № 657/20 и МСФО (IAS) 8 "Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки" (далее – (IAS) 8 (таблица 1). [3]

Таблица 1

Сравнительная характеристика подходов к регулированию учетной политики, имеющих в постановлении № 657/20 и (IAS) 8

Критерии сравнения	Постановление РБ	(IAS) 8	+/-
Цель стандарта	Установление критериев выбора и изменения учетной политики, вместе с порядком учета ...	Установление критериев выбора и изменения учетной политики, вместе с порядком учета	Совпадает
Сфера применения	При выборе и применении учетной политики и учете ...	При выборе и применении учетной политики и учете ...	Совпадает
Основные определения	Учетная политика, изменение в бухгалтерской оценке, (МСФО (IFRS)), ошибки предыдущих периодов...	Учетная политика, изменение в бухгалтерской оценке, (МСФО (IFRS)), ошибки предыдущих периодов...	Совпадает

Критерии сравнения	Постановление РБ	(IAS) 8	+/-
Термин «Учетная политика»	Конкретные принципы, основы, соглашения, правила и практика	Конкретные принципы, основы, соглашения, правила и практика	Совпадает
Изменения в учетной политике	1) требуется каким-либо МСФО; 2) финансовая отчетность будет предоставлять надежную и более уместную информацию....	1) требуется каким-либо МСФО; 2) финансовая отчетность будет предоставлять надежную и более Уместную информацию....	Совпадает
Ретроспективное применение	... если бы эта учетная политика использовалась всегда в прошлом	... если бы эта учетная политика использовалась всегда в прошлом	Совпадает
Перспективное применение	Применение новой учетной политики - имевшим место после даты, на которую поменялась политика..	Применение новой учетной политики - имевшим место после даты, на которую поменялась политика..	Совпадает
Изменение в бухгалтерской оценке	... возникает в результате оценки текущего состояния активов и обязательств и ожидаемых будущих выгод и обязанностей, связанных с активами и обязательствами	... возникает в результате оценки текущего состояния активов и обязательств и ожидаемых будущих выгод и обязанностей, связанных с активами и обязательствами	Совпадает
Ошибки предыдущих периодов	Пропуски или искажения ... возникающие вследствие неиспользования либо неверного использования надежной информации	Пропуски или искажения ... возникающие вследствие неиспользования либо неверного использования надежной информации	Совпадает

Примечание – Источник: собственная разработка на основании [1], [3]

Таким образом, результат проведенного сравнения позволил сделать вывод, что различий между подходами к регулированию учетной политики, имеющих в постановлении № 657/20 и МСФО (IAS) 8 не выявлено.

Список использованных источников:

1. О введении в действие на территории Республики Беларусь Международных стандартов бухгалтерского учета и их Разъяснений, принимаемых Фондом Международных стандартов финансовой отчетности, утв. Постановлением Совета Министров Республики Беларусь и Национального банка Республики Беларусь от 19 августа 2016 г. №657/20;

2. О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Республики Беларусь от 12 июля 2013 г. №57-З;

3. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 8 "Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки"

А. А. Коляка, напрям підготовки «Облік і аудит»,
СВО Бакалавр
К. В. Черненко, к.е.н.,
старший викладач кафедри бухгалтерського обліку,
Полтавська державна аграрна академія

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ МАЛОЦІННИХ ТА ШВИДКОЗНОШУВАНИХ ПРЕДМЕТІВ

За роки незалежності України, в умовах переходу до ринкових відносин вітчизняна система бухгалтерського обліку зазнала суттєвих змін стосовно всіх об'єктів обліку, однак єдиної методології з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів (далі МШП) і досі не створено.

Існування певних розбіжностей у законодавчо-нормативній базі щодо оцінки, класифікації, віднесення малоцінних засобів до того чи іншого активів створює для підприємства проблему оптимальної організації обліку МШП, що в свою чергу може призвести до формування неправдивих облікових даних та недостовірності фінансової звітності. Недостовірна та неправдива інформація про фінансовий стан підприємства, при цьому, унеможлиблює прийняття адекватних рішень як зовнішніми, так і внутрішніми користувачами [1].

Методологічні засади формування в обліку інформації про малоцінні та швидкозношувані предмети регулює Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», де зазначено, що до складу запасів входять малоцінні та швидкозношувані предмети, які використовуються не більше одного року або одного операційного циклу, якщо він більше року.

Відповідно до П(с)БО 9 «Запаси», малоцінні та швидкозношувані

предмети визнаються активом, якщо:

- існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням;

- вартість МШП може бути достовірно визначена [2].

У Методичних рекомендаціях, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2 (із останніми змінами та доповненнями) зазначаються ще два критерії визнання МШП активом:

- підприємству перейшли ризики й вигоди, пов'язані з правом власності або з правом повного господарського оперативного управління на придбані (отримані) запаси;

- підприємство здійснює управління та контроль за МШП [3].

Малоцінні та швидкозношувані предмети суттєво відрізняються від інших видів запасів (сировини, матеріалів, палива), обсяги або кількість яких поступово зменшується в результаті їх використання. МШП, в свою чергу, зберігають натурально-речову форму до кінця строку корисного використання та багато разів беруть участь у виробництві, тобто поводять себе як основні засоби. Тому, в загальному, малоцінні активи можна поділити на дві групи:

- оборотні - відображаються в складі запасів у другому розділі активу балансу «Оборотні активи»;

- необоротні - відображаються в першому розділі активу балансу «Необоротні активи» в складі основних засобів.

В нормативних документах, що регулюють бухгалтерський облік відсутній вартісний критерій розмежування малоцінних активів на оборотні та необоротні. Тому підприємство може встановлювати вартісні ознаки предметів, що входять до МШП. В результаті поділу малоцінних активів на оборотні та необоротні в у групі основних засобів залишаються виключно тільки ті засоби праці, які формують виробничо-технічну базу підприємства (приміщення, споруди, обладнання, інструменти), оновлення яких відбувається за рахунок капітальних вкладень, на відміну від МШП, оновлення яких можливе за рахунок оборотних коштів підприємства[1].

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій затвердженої Наказом Міністерства фінансів України № 291 від 10.11.1999р. (із останніми змінами та доповненнями) для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух малоцінних та швидкозношуваних предметів, що належать підприємству та знаходяться у складі запасів призначено рахунок 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”. За дебетом рахунку 22 відображаються за первісною вартістю придбані (отримані) або виготовлені малоцінні та швидкозношувані предмети, за кредитом - за обліковою вартістю відпуск малоцінних та швидкозношуваних предметів в експлуатацію із списанням на рахунки обліку витрат, а також списання нестач і втрат від псування таких предметів[4]. Аналітичний облік малоцінних та швидкозношуваних предметів ведеться за видами предметів по однорідних групах, установлених, виходячи з потреб підприємства.

З метою забезпечення належного контролю за наявністю та рухом малоцінних та швидкозношуваних предметів доцільно було б виокремити у Плані рахунків активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій два субрахунки до рахунку 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”:

- 221 «Малоцінні та швидкозношувані предмети на складі і в експлуатації», де обліковувалися б МШП, які перебувають на складі та в експлуатації.

- 222 «Малоцінні та швидкозношувані предмети спеціального призначення» – ведення обліку тільки тих предметів, які відповідають окремій галузі економіки, в якій працює підприємство[1].

Також на нашу думку було б доцільно виокремити і ввести в дію окреме П(с)БО, в якому б було зазначено основні принципи обліку та контролю за відображенням, вибуттям, оцінкою та класифікація малоцінних та швидкозношуваних предметів на підприємствах України.

Таким чином, можна зробити висновок, що облік МШП є на даний

момент недостатньо врегульований, а також має невирішені проблеми, які унеможливають правильне його ведення на підприємстві.

Список використаних джерел

1. Кесарчук Г. С., Машика М.В. Облік МШП: Актуальні проблеми та шляхи вдосконалення / Г.С. Кесарчук, М.В. Машика// Науковий вісник Ужгородського університету. Серія «Економіка». 2014. – Випуск 1(42). – С. 223–227.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Електронний ресурс]: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 №246 (із змінами та доповненнями) - Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.

3. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів [Електронний ресурс]: затверджені наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2 (із змінами та доповненнями) - Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=293629&cat_id=293536.

4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]: затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 (із змінами та доповненнями) - Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

Т. М. Королюк, к.е.н.,

доцент кафедри бухгалтерського обліку та аудиту,

Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя

ВИВЧЕННЯ ДИСЕРТАЦІЙ З ПИТАНЬ РИЗИКУ В СИСТЕМІ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ЗА НАПРЯМАМИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Наукові праці вітчизняних науковців з питань ризику в системі обліку, аналізу та аудиту різняться напрямками дослідження та темами дослідження в межах обраних напрямів. Найбільшу зацікавленість науковців становить

дослідження ризику в системі аудиту та аналізу. Менш дослідженими залишаються питання ризиків в системі обліку, що підтверджується обраними об'єктом та предметом дослідження.

В якості об'єкта дисертаційного дослідження виступає процес або явище, що породжує проблемну ситуацію й обране для вивчення. Предмет дослідження міститься в межах об'єкта, тобто об'єкт – це загальне, предмет – часткове. Відповідно в об'єкті виділяється та його частина, яка є предметом дисертаційного дослідження і саме на нього зосереджена основна увага автора дисертації, що і визначає тему дисертаційної праці.

Автором була проведена систематизація дисертаційних робіт, захищених на здобуття наукових ступенів кандидата і доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.09 (08.06.04) «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)», за даними системи каталогів авторефератів Національної бібліотеки України ім. В. І. Вернадського за період з 1999 року по 2016 рік за ключовим словом «ризик» [1]. Відповідно було встановлено, що протягом 1999-2016 рр. захищено 62 дисертації (54 – кандидатських, 8 – докторські). Об'єктом дослідження у більшості досліджених дисертацій визначали:

– діяльність (господарська діяльність в умовах ризику, господарська діяльність підприємств харчування, фінансово-господарська діяльність (комерційних банків, підприємств роздрібною торгівлі), інвестиційна діяльність деревообробних підприємств, аудиторська діяльність, основна діяльність лізингових компаній, неопераційна діяльність будівельних підприємств, кредитна діяльність комерційних банків, діяльність банків на валютному ринку тощо) (О. О. Горошанська, Л. О. Примостка, А. В. Максименко, О. М. Левченко, Б. Г. Сенів, Н. І. Дорош, О. Г. Пономаренко, В. П. Бондар, І. М. Вигівська, М. М. Настенко, К. І. Редченко, Н. В. Коцеруба, О. І. Чижин, С. П. Ніколаєва);

– аудит (аудиторський ризик, внутрішній аудит банківської системи, внутрішній аудит в системі управління корпораціями, ризику, що виникають в

процесі функціонування суб'єктів аудиторської діяльності, процедурний інструментарій для аудиту фінансової звітності, аудит бухгалтерського балансу, організація та методика аудиту фінансової звітності тощо) (Р. Ю. Овчарик, Б. В. Кудрицький, Д. С. Сушко, Л. М. Пилипенко, М. Е. Шухман, М. С. Письменна, Н. М. Проскуріна);

– облік та аналіз (облік та аналіз резервування коштів господарюючих суб'єктів АПК, облік та аналіз в управлінні інноваційною діяльністю, обліково-аналітичне забезпечення операцій хеджування товарними деривативами, операції хеджування валютних ризиків в системі обліку та аналізу, обліково-аналітичне забезпечення управлінської діяльності в секторі малого бізнесу, обліково-аналітичне забезпечення управління ризиками факторингової компанії тощо) (С. М. Дячек, О. В. Мінаков, А. О. Шуліко, Т. А. Гоголь, В. К. Макарович, В. В. Ксендзук);

– облік і контроль (облік і аудит у холдингових компаніях, облік і аудит фінансових результатів, облік і аудит формування й розподілу прибутку, облік та контроль операцій з доходами, облік та контроль витрат, облік і контроль господарських операцій з управління нерухомим майном, обліково-контрольне забезпечення управління податковими відносинами держави з сільськогосподарськими підприємствами щодо оподаткування прибутку) (С. П. Лозовицький, Г. М. Курило, В. В. Чайка, Л. Г. Михальчишина, Ю. В. Борисейко, Р. Р. Дутчак, Л. Г. Кургіна, В. В. Мірошник, О. М. Ромашко).

В інших дисертаціях в якості об'єкта дослідження виступали:

– підприємства (сільськогосподарські підприємства, господарські товариства) (М. І. Гордієнко, К. О. Редько);

– портфельні інвестиції комерційних банків (К. І. Швабій);

– господарські процеси на підприємствах торгівлі (Ю. В. Бакун);

– система органів економічного контролю (Є. В. Калюга);

– фінансові результати кредитної діяльності банків (Ю. К. Семениченко);

– процес обґрунтування управлінських рішень щодо вибору інвестиційних проектів (Л. М. Уніят);

- організаційно-управлінські процеси, господарські операції та контрольно-аналітичні процедури при виконанні науково-дослідних та конструкторських робіт (І. Г. Крупельницька);
- фінансово-економічні процеси в діяльності банків (А. Л. Пастернак);
- фінансові потоки підприємств в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності (Г. М. Яровенко);
- процес здійснення банками операцій в іноземній валюті (Г. П. Стадник);
- економіко-господарські відносини з приводу надзвичайної діяльності (М. М. Настенко);
- процес формування та розміщення страхових резервів (О. О. Сидоренко);
- процес виконання бюджетних цільових програм органами державного сектора економіки (Р. Є. Федів);
- система економічної безпеки підприємства на основі використання технологій обліку та аналізу (Л. В. Гнилицька);
- господарські операції з фінансовими деривативами в системі бухгалтерського обліку (Г. О. Супрович);
- процес контролю ризиків господарської діяльності туроператорів-резидентів (А. В. Мельнікова);
- процес іпотечного кредитування в банках України (О. Б. Гамкало);
- господарські операції з формування фінансових результатів в системі бухгалтерського обліку за умов дії ризику (М. В. Якименко).

В цілому лише у 7 дисертаціях з 62 в якості об'єкта дослідження визначено певний вид ризиків або операції/діяльність за умов ризику, а саме: аудиторські ризики, господарська діяльність підприємств в умовах ризику, ризики факторингової компанії, валютні ризики, господарські операції з формування фінансових результатів в системі бухгалтерського обліку за умов дії ризику, ризики господарської діяльності туроператорів.

Предметом дослідження в дисертаціях виступали: теорія, організація,

методологія та методика обліку, аналізу, внутрішнього аудиту, контролю окремих об'єктів, господарських операцій або ж діяльності різних підприємств, установ, організацій, галузей промисловості. В дисертаціях, в яких в якості об'єкта дослідження визначено певний вид ризиків або операції/діяльність за умов ризику, відповідно предметом дослідження виступали: теорія, методика і практика аудиторського ризику; сукупність теоретичних та організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку діяльності підприємств в умовах ризику; удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку формування фінансових результатів в умовах ризик-орієнтованого управління; удосконалення бухгалтерського обліку та економічного аналізу як основи забезпечення управління ризиками факторингового бізнесу; удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку та аналізу операцій хеджування валютних ризиків; обґрунтування теоретичних положень внутрішнього контролю ризиків туристичної діяльності.

Список використаних джерел:

1. Результат пошуку в фонді електронних документів [Електронний ресурс] Національна бібліотека України імені В.І. Вернадського. – Режим доступу: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe.

А. А. Костякова, к.е.н.,
доцент кафедри обліку і оподаткування,
Таврійський державний агротехнологічний університет

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗРАХУНКОВИХ ОПЕРАЦІЙ З ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ

Згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1] підприємства самостійно обирають форму бухгалтерського обліку, як певну систему облікових реєстрів, порядку, способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад бухгалтерського обліку і з урахуванням особливостей своєї діяльності і

технології обробки облікових даних. Тобто, з одного боку, підприємству необов'язково застосовувати затверджені Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку [2], але, з іншої сторони, недоцільно розробляти власні форми бухгалтерського обліку, якщо вже є затверджена система, яка задовольняє потреби підприємства, узагальнюючі обліково-економічну інформацію.

Перелік форм первинних документів з обліку дебіторської заборгованості та облікових реєстрів, до яких вони заносяться в подальшому, у дослідних підприємствах, зокрема ПАТ «ЗАЗ» ВП «МеМЗ» та ПАТ «Гідросила МЗТГ» поданий у таблиці 1.

Синтетичний облік розрахунків з покупцями та замовниками ведеться у Журналі-ордері 3 (І розділ), де записи здійснюються на підставі аналітичних даних Відомості 3.1 та відповідних первинних документів (таблиця 1).

Таблиця 1

Обліково-аналітичне забезпечення операцій з обліку дебіторської заборгованості ПАТ «ЗАЗ» ВП «МеМЗ» та ПАТ «Гідросила МЗТГ»

Вид дебіторської заборгованості	Первинні документи	Облікові реєстри
Розрахунки з покупцями та замовниками	<ul style="list-style-type: none"> • укладений договір; • товаро-транспортна; • накладна; • податкова накладна; • рахунок-фактура (Invoice); • комерційний рахунок (commercial invoice); • рахунок-проформа (Proforma- invoice); • вантажна митна декларація • транспортна накладна (CMR) • акт звіряння розрахунків; • бухгалтерська довідка; • платіжне доручення (зведене платіжне доручення); • виписка банку; прибутковий касовий ордер (готівкові розрахунки); • розрахунок курсових різниць. 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Журнал-ордер 3 (розділ І) ▶ Відомість 3.1 аналітичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками. ▶ Відомості за допомогою програмного забезпечення.

Узагальнення обліково-аналітичної інформації про дебіторську заборгованість у реєстрах бухгалтерського обліку наведено в таблиці 2.

Узагальнення інформації про дебіторську заборгованість у реєстрах бухгалтерського обліку ПАТ «ЗАЗ» ВП «МеМЗ» та ПАТ «Гідросила МЗТГ»

Назва	Призначення	Примітки
Журнал 3 (розділ I)	Облік розрахунків за товари, роботи, послуги, інших розрахунків і резерву сумнівних боргів. Відображається довгострокова дебіторська заборгованість, короткострокові векселі одержані, <u>розрахунки з покупцями та замовниками</u> , розрахунки з різними дебіторами, резерв сумнівних боргів, довгострокові векселі видані, короткострокові векселі видані, <u>розрахунки з постачальниками та підрядниками</u> , розрахунки за іншими операціями.	За кредитом рахунків 18, 34, 36, 37, 38, 51, 62, 63, 68
Відомість 3.1 аналітичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками	Призначена для аналітичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками за відвантажену продукцію, товари, виконані роботи й послуги, що відображаються на рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками», крім заборгованості, яка забезпечена векселем.	Підсумки граф 13 - 20 (рядок «Усього за рахунком 36») цієї відомості переносяться до гр. 5 розд. I Журналу 3

Відомість 3.1 аналітичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками можна вести двома способами. Згідно першого варіанту, для кожного покупця (замовника) відводиться необхідна кількість рядків, яку визначають, виходячи із можливої кількості первинних документів. Недоліком застосування даного методу є те, що досить складно передбачити можливу кількість первинних документів. Даний метод характерний для ПАТ «Гідросила МЗТГ».

Сутність другого способу (позиційного) полягає в тому, що для кожного покупця (замовника) у Відомості 3.1 відводять один рядок. Якщо протягом поточного місяця необхідно записати дані кількох документів, їх попередньо групують в аркушах-розшифровках, а у Відомості 3.1 фіксують підсумок за однорідними документами, що характерно для ПАТ «ЗАЗ» ВП «МеМЗ».

Пропонуємо, з метою удосконалення інформаційної функції обліку, удосконалити Відомість 3.1 для ПАТ «ЗАЗ» ВП «МеМЗ» (таблиця 3), оскільки реквізити у типовій формі розміщені непослідовно, що ускладнює роботу працівників бухгалтерії в накопиченні та узагальненні облікової інформації з приводу розрахунків з покупцями та замовниками. Так, найменування покупця

(замовника) краще вказувати не в третьому, а у другому стовпчику, тому що залежно від цього реквізиту здійснюються групування дебетових та кредитових оборотів за рахунком 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками». Стовпчик № 2 «Номер документа» перейменувати в «Номер та дата договору» та перенести у стовпчик № 3, а стовпчики № 6 та № 12 «Дата» доповнити стовпчиками «Назва та номер документу». У ПАТ «ЗАЗ» ВП «МеМЗ» кожному контрагенту присвоюється шифр, тому для даного підприємства пропонується додати до стовпчику № 2 «Найменування покупця» графу «Шифр покупця» (таблиця 3).

Таблиця 3

Запропонована Відомість 3.1 аналітичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками (до рахунку 36) ПАТ «ЗАЗ» ВП «МеМЗ»

«__» _____ 20__ р.

№ запису	Найменування покупця	Шифр покупця*	Номер та дата договору	Сальдо на початок місяця		В дебет рахунку 36 з кредиту рахунків 30, 31, 70,71, 76					З кредиту рахунку 36 в дебет рахунків 30, 31,34, 35, 37, 38, 50, 51, 60, 62, 63, 64, 65, 68, 70,76, 84, 85, 93, 94, 99					Сальдо на кінець місяця (дебет)						
				Дата виникнення заборгованості	Дебет	Дата					Усього за дебетом	Дата								Усього за кредитом		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	
...	...																					
Усього за рахунком 36																						

«__» _____ 20__ р.

Виконавець _____
(підпис)

* запропоновано автором

Запропоноване коригування регістрів бухгалтерського обліку посприє формуванню обліково-аналітичного забезпечення за станом розрахунків, збільшить інформативність та оперативність даних обліку, посилить дисципліну розрахунків, як з боку досліджуваних підприємств, так і покупців

чи замовників.

Список використаних джерел:

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс] / Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV : [зі змінами та доповненнями]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

2. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] / Наказ МФУ від 29.12.2000 р. № 356. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>

Л. М. Кошова,

асистент кафедри маркетингу

Полтавська державна аграрна академія

НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ЕКОЛОГІЧНИХ ВИТРАТ

Будь-яке виробництво неможливе без здійснення певних витрат, склад яких визначається специфікою продукції, що випускається, і галузевими особливостями. Витрати є одним з цінних показників, що характеризують якість роботи підприємства. У загальному випадку боротьба за зниження витрат, що не викликає негативних змін в ході виробництва і реалізації продукції, є природною і необхідною на всіх рівнях управління підприємством.

Проте на сучасному етапі розвитку економіки існують витрати, обсяг яких повинен прагнути об'єктивного максимуму – це витрати екологічної спрямованості.

Вченими зроблено значний внесок до теоретичного та практичного обґрунтування питань, пов'язаних з обліком екологічних витрат. Загальні проблеми теорії та практики обліку екологічних витрат висвітлені у працях вітчизняних вчених: І.В. Замули, Т.О. Кірсанової, Л.Г. Мельника, В.З. Папінко, М.С. Пушкаря, А.А. Садекова, О.А. Сизоненко, а також зарубіжних науковців і практиків: Г. Вінтера, Т.А. Дьоміної, Н.С. Еліаса, О.В. Латипової, М.М. Моувена, К.С. Саєнко, Д.У. Сенкова, В.К. Тішкова, Д.Р. Хенсена та інших.

Проте на сьогоднішній день система обліку екологічних витрат промислових підприємств досі вимагає вдосконалення. Проблеми отримання адекватних і уніфікованих даних щодо екологічних витрат відмічають не тільки самими підприємствами, але і статистичні органи держави. Вищевикладене визначає головну мету цієї статті: визначити напрями вдосконалення обліку екологічних витрат промислових підприємств.

Результати аналізу підходів вітчизняних і зарубіжних учених-економістів щодо трактування екологічних витрат дозволили виявити: спільність тверджень щодо розуміння екологічних витрат, як витрат, здійснених підприємством з метою охорони природи і відшкодування завданих збитків навколишньому природному середовищу; відмінність поглядів стосовно складу екологічних витрат, особливості екологічних витрат, які об'єднують витрати різних видів природоохоронної діяльності (операційної та інвестиційної) й охоплюють різні напрями природокористування (охорона атмосферного повітря і зміни клімату, очищення стічних вод, поводження з відходами, захист і реабілітація ґрунтів, підземних і поверхневих вод, збереження біорізноманіття, радіаційна безпека) [1].

Загальна сума витрат на охорону навколишнього природного середовища складається з капітальних і поточних витрат. Капітальні – це витрати на створення нових і реконструкцію діючих природоохоронних основних засобів, розробку й упровадження нових еко-технологій, витрати на науково-дослідні та дослідно-конструкторські розробки.

До поточних витрат на охорону навколишнього природного середовища відносять витрати, пов'язані з експлуатацією споруд природоохоронного характеру, здійсненням контролю за експлуатацією природоохоронного обладнання і станом навколишнього середовища, витрати на оплату послуг сторонніх підприємств і організацій зі спільного використання підприємствами регіону об'єктів природоохоронного призначення. Поточні витрати на охорону навколишнього природного середовища списуються на виробничу собівартість продукції в повному обсязі. Порядок обліку капітальних витрат на охорону

навколишнього природного середовища залежить від економічної сутності цих витрат.

Екологічні витрати «розчиняються» у загальній сумі витрат підприємства, впливаючи на загальний фінансовий результат його функціонування [2].

Щоб установити ступінь цього впливу пропонуються наступні першочергові дії у напрямі вдосконалення обліку екологічних витрат:

1. чітке визначення і регламентація поняття «Екологічні витрати» з дробленням по статтях;

2. створення спеціальних форм первинних документів і бухгалтерських регістрів в цілях відособленого обліку екологічних витрат;

3. розробка універсальних форм звітності, які б дозволили інвесторам отримувати достовірну і прозору інформацію по екологічних заходах і витратах, пов'язаних з природоохоронною діяльністю;

4. розробка методики розподілу ековитрат між видами продукції, що випускається.

Отже впровадження запропонованих заходів надасть змогу більш раціонально використання коштів промислових підприємств, дозволить планувати, нормувати, контролювати і аналізувати природоохоронні заходи; створить умови для “рівності в правах” економічної і екологічної діяльності, дозволить визначати вплив екологічних витрат на рентабельність; полегшить визначення економічної ефективності еколого-економічних процесів.

Список використаних джерел:

1. Кондратюк О.М. Проблеми обліку, аналізу витрат на природоохоронні заходи та їх фінансування на прикладі Криворізького промислового регіону / О.М. Кондратюк // Економіка: проблеми теорії і практики : зб. наук. праць : в 4 т. – Дніпропетровськ : ДНУ, 2005. – Вип. 200. – Т. IV. – С. 1021-1027

2. Сизоненко О. А. Управління витратами при реалізації еколого-економічних процесів промислових підприємств / О. А. Сизоненко // наук.-практ. конф. студентів та молодих науковців, 2008 р. : тези доп. – Павлоград, 2008. – С. 101-104.

3. Інструкція щодо заповнення форми державного статистичного спостереження № 1 - екологічні витрати «Звіт про екологічні збори та поточні витрати на охорону природи» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/vWWWGroupParam1/lawextua?...classcode...1 - 50к.

Я. О. Кравець, А. В. Ходіс,

здобувачі вищої освіти СВО – бакалавр, спеціальність «Облік і аудит»,

Л. В. Яловега,

к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку

Полтавська державна аграрна академія

ОСОБЛИВОСТІ МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ВИТРАТ І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

Рослинництво як одна із основних галузей сільського господарства має специфічні особливості: сезонний характер виробництва, залежність від природних факторів, спеціалізація, що впливають на поведінку витрат виробництва та ведення бухгалтерського обліку в цілому. Виробничі витрати в рослинництві накопичуються тривалий час, до того ж, дуже нерівномірно, адже технологічний процес залежить від природних умов і практично не може бути прискорений за рахунок інтенсифікації [2]. Водночас сільськогосподарське виробництво характеризується нерівномірним виходом усієї продукції протягом року. Так, зокрема, в окремі періоди часу (літній та зимовий), за різними видами продукції, витрати виробництва більші, а готової продукції оприбутковується менше.

У рослинництві виробничі витрати групують за об'єктами обліку витрат: сільськогосподарські культури; сільськогосподарські роботи; витрати, що підлягають розподілу; інші об'єкти. Водночас частина продукції виробництва, зокрема зерно на посів, використовується для одержання нової продукції в наступному звітному періоді, що обумовлює розмежування витрат за різними періодами.

Для обліку витрат та калькулювання собівартості продукції в рослинництві використовуються єдині принципи з іншими галузями господарства. Якщо виробництво спеціалізоване на одній групі культур, то облік витрат можна вести в цілому для господарства. У випадку кількох напрямів рослинництва, де є окремі види товарної продукції, варто вести деталізований облік за центрами витрат щодо кожного об'єкта обліку.

Калькулювання собівартості одиниці продукції (робіт, послуг) здійснюється для визначення ефективності запланованих і фактично здійснених агротехнічних, технологічних, організаційних і економічних заходів, спрямованих на розвиток виробництва [4].

Собівартість одиниці продукції визначається за допомогою певних методів. Їх вибір залежить від особливостей технології та організації виробництва, характеру продукції, що виробляється. В сільськогосподарському виробництві використовуються такі методи калькулювання собівартості продукції: пряме віднесення витрат на відповідні види продукції; вилучення із загальної суми витрат вартості побічної продукції, вираженої у грошовій формі; розподіл витрат між видами продукції пропорційно кількісному значенню однієї з головних ознак, спільної для всіх видів одержаної продукції; коефіцієнтний метод; пропорційний метод; комбінований метод.

З-поміж основних галузей сільського господарства визначення собівартості продукції (робіт, послуг) починають саме з продукції рослинництва, оскільки вона значною мірою споживається тваринництвом. Об'єктами калькулювання в рослинництві є різні види основної та супутньої продукції, що одержують від кожної сільськогосподарської культури. Крім того, визначають собівартість незавершеного виробництва, що складається із собівартості сільськогосподарських робіт і вартості спожитих ресурсів для виробництва продукції рослинництва, які виконані (понесені) в поточному році під урожай майбутнього року.

До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включають прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати;

загальновиробничі витрати. Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), реалізованої упродовж звітного періоду, нерозподілених загальновиробничих та наднормативних виробничих витрат. У сільському господарстві всі види загальновиробничих витрат вважають змінними і відносять на собівартість продукції [1].

Враховуючи все вище викладене, зауважимо, що особливостями обліку витрат та калькулювання собівартості продукції рослинництва є: накопичення витрат на окремі культури та види робіт за статтями, а по завершенні звітного року обчислюється фактична собівартість зібраної продукції. Така структура обліку дає можливість контролю за відповідністю витрат обсягу робіт, якості й термінам їх виконання та досягненні очікуваної урожайності. Продукцію оприбутковують впродовж року за плановою собівартістю, а коригують до рівня фактичної собівартості лише після складання звітних калькуляцій по завершенні року.

Отже, своєчасне та правильне ведення обліку витрат та калькулювання собівартості продукції галузі рослинництва, забезпечить оперативне, достовірне та повне надходження інформації щодо кількості та вартості одержаної продукції (виконаних робіт і наданих послуг), трудових, матеріальних та грошових витрат виробництва продукції по підприємству в цілому та окремих його структурних підрозділах.

Список використаної літератури

1. Грабова Н. М. Бухгалтерський облік у галузях народного господарства: навч. метод. посібник [для самост. вивч. дисц.] / Грабова Н. М. – К. : КНЕУ, 2003. – 203 с.

2. Лишеленко М. О. Проблеми обліку та аналізу витрат і виходу продукції рослинництва / М. О. Лишеленко, В. В. Білоножко // Вісник Сумського національного аграрного університету. – 2011. – № 2. – С. 15 – 19.

3. Нападовська Л. В. Управлінський облік : [навч. посібник] / Л. В. Нападовська. – К. : Книга, 2004. – 544 с.

4. Хомяк Р. Л. Бухгалтерський облік в Україні : навч. посібник [6-те вид., доп. і перероб.] / Р. Л. Хомяк, В. І. Лемішевський. – Львів : Національний університет «Львівська політехніка» (Інформаційно – видавничий центр «ІНТЕЛЕКТ+» Інституту післядипломної освіти), «Інтелект – Захід», 2007. – 1200 с.

В. В. Кудин, аспірант,
Научный руководитель – **Г.В. Савицкая**,
к.э.н., профессор
УО «Гродненский государственный
аграрный университет», Республика Беларусь

РИСК-ОРИЕНТИРОВАННЫЙ ПОДХОД К ФОРМИРОВАНИЮ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

Согласно статьи 9 Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» сельскохозяйственные организации, руководствуясь нормативно-правовыми актами государственных органов, регулирующих бухгалтерский учет и отчетность, самостоятельно формирует свою учетную политику исходя из организационно-правовой формы, стратегии развития и других особенностей функционирования и излагают ее в положении об учетной политике.

Учетная политика предназначена для документального подтверждения способов ведения бухгалтерского и налогового учета, которые применяет сельскохозяйственная организация. Традиционно, учетная политика является локальным нормативным документом для внутривозвращенного пользования. Однако, в связи с тем, что в настоящее время в Республике Беларусь происходит сближение отечественных правил ведения бухгалтерского учета с международными стандартами финансовой отчетности, при разработке учетной политики в части отдельных вопросов нормативно-правовыми актами допускается применение профессионального суждения, т.е. точки зрения

главного бухгалтера, которая излагается организацией в положении об учетной политике и примечаниях к отчетности [2].

Таким образом, в современных условиях функционирования для сельскохозяйственных организаций Республики Беларусь особое значение приобретает проблема создания и внедрения системы риск-ориентированного бухгалтерского учета. Данное обстоятельство определяет необходимость учета отраслевых особенностей ведения бухгалтерского учета при разработке учетной политики. Причем, учетная политика не должна ограничиваться общей информацией о способах ведения бухгалтерского учета. Риск-ориентированный подход к формированию учетной политики подразумевает возможность оценки влияния выбранных вариантов ведения бухгалтерского учета на финансовые результаты деятельности сельскохозяйственных организаций. Поэтому, данный документ представляет особый интерес для внутренних и внешних пользователей с учетом их потребностей в различного рода информации (таблица 1).

Таблица 1

**Информативность учетной политики отечественных
сельскохозяйственных организаций для внутренних и внешних
пользователей**

Группа пользователей данными учетной политики	Субъекты, проявляющие интерес к отдельным аспектам учетной политики	Предмет интереса пользователей в информации, представляемой учетной политикой
Внутренние	Акционеры (учредители)	Инструмент управления финансовыми ресурсами организации
	Администрация	
	Бухгалтерская служба	Установленные правила и способы ведения бухгалтерского учета в организации, обеспечивающие соблюдение требований, предусмотренных законодательством страны
	Экономический отдел	Содержит отдельные вопросы учитываются при составлении бизнес-плана
	Юридический отдел	Элемент правовой защиты формируемой в учете информации и урегулирования различных споров, в т.ч. судебных
	Производственные подразделения	Документ, регулирующий взаимоотношения между структурными подразделениями

Группа пользователей данными учетной политики	Субъекты, проявляющие интерес к отдельным аспектам учетной политики	Предмет интереса пользователей в информации, представляемой учетной политикой
		организации
Внешние	Налоговые органы	Свод внутренних правил, касающихся всех сторон налогообложения организации (порядок исчисления налогов, применения налоговых льгот, уплаты сумм налогов в бюджет)
	Аудиторские организации	Основа для независимой экспертизы достоверности бухгалтерского учета и отчетности в организации
	Банки	Удовлетворение информационных потребностей кредитных организаций и инвесторов при анализе финансового состояния организации
	Инвесторы	
	Органы статистики	Информационная база для формирования показателей бухгалтерской отчетности, используемых для подготовки статистической информации по отраслям и в целом по региону

Примечание – Источник: собственная разработка автора

Отметим, что при формировании учетной политики организация осуществляет выбор одного способа ведения бухгалтерского учета, по которым нормативными документами предусматривается вариантность. Если законодательством не установлен способ ведения бухгалтерского учета по конкретному вопросу, то при формировании учетной политики организация самостоятельно разрабатывает соответствующий способ. Наличие данной вариантности обуславливает возникновение рисков ситуации, так как выбор определенного способа ведения учета влияет на финансовую устойчивость и платежеспособность организации через регулирование важнейших показателей ее деятельности: величины себестоимости, суммы прибыли и уровня рентабельности предприятия в целом.

К тому же, исследования показывают, что большинство отечественных субъектов хозяйствования подходят к процессу формирования учетной политики формально, не уделяя должного внимания соблюдению принципов полноты, осмотрительности и других требований к ее содержанию. Внимание уделяется лишь наличию документа как такового, а не эффективного

инструмента для управления организацией [1, с.321-324].

Таким образом, наличие указанных выше ситуаций являются предпосылками возникновения нарушений и ошибок в учетной политике сельскохозяйственных организаций и требуют анализа рисков при ее формировании.

Анализ рисков учетной политики подразумевает квалифицированную проработку отдельных ее положений, в процессе которой производится сбор и обработка информации о наличии и состоянии данного документа, что может позволить менеджменту повысить эффективность функционирования системы бухгалтерского учета в целом по организации за счет устранения обнаруженных ошибок и выявления скрытых резервов.

В целом, главной задачей разработки эффективной учетной политики является максимизация полезной информации для заинтересованных пользователей. При этом, следует учитывать риски, возникающие в процессе формирования учетной политики, которые систематизированы нами в табл. 2.

Таблица 2

Виды рисков, возникающих при формировании учетной политики сельскохозяйственными организациями Республики Беларусь

Группа риска	Виды рисков	Характеристика рисков	Факторы, влияющие на степень искажения информации в учетной политике
Ненормативный	Организационный риск	Обусловлен отраслевыми особенностями деятельности сельскохозяйственных организаций	Форма собственности; Стратегия развития; Организационно-правовая форма; Управленческая структура; Численность административного аппарата; Виды деятельности
	Управленческий риск	Возникает вследствие неэффективности сложившейся системы бухгалтерского учета в организации	Структура бухгалтерии; Форма бухгалтерского учета; Распределение обязанностей между учетными работниками; Взаимодействие бухгалтерии с другими структурными подразделениями

Группа риска	Виды рисков	Характеристика рисков	Факторы, влияющие на степень искажения информации в учетной политике
Нормативные	Организационно-технический риск	Определяется отсутствием рабочего плана счетов, рабочего альбома форм первичных учетных документов и регистров учета, графика документооборота и других обязательных составляющих учетной политики	Законодательство в области бухгалтерского учета и отчетности и налогообложения, в т.ч. степень свободы действий предприятия в принятии решений; Квалификация руководства и бухгалтерского персонала; Материально-техническая база: наличие компьютерной техники, оргтехники, расходных материалов и т.д.
	Методологический риск	Проявляется в выборе отдельных вариантов учета активов и обязательств	
	Налоговый риск	Возникает при нарушениях в систематизации и обработке информации о налоговой базе обязательных платежей в бюджет	

Примечание – Источник: собственная разработка автора

По данным таблицы 2 видно, что основной из причин ухудшения финансового состояния сельскохозяйственных организаций является нарушение норм законодательства при формировании учетной политики: Закона «О бухгалтерском учете и отчетности» и Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных ценах, ошибки» [3]. Таким образом, нормативный риск – это риск потери активов, собственного капитала, доходов организацией, возникающий по причине нарушения законодательства в области бухгалтерского учета и отчетности вследствие несоответствия отдельных положений внутренних локальных нормативных документов установленным правовым нормам страны. При этом, последствия подобного рода нарушений влекут за собой риск возникновения административной ответственности (при несоблюдении отдельных норм законодательства к предприятиям применяется административная ответственность за нарушение установленного порядка ведения бухгалтерского учета и отчетности в форме предупреждения или наложения штрафа в размере от 4 до 20 базовых величин (часть 1 ст.12.1 Кодекса Республики Беларусь об административных правонарушениях) или уголовной ответственности должностных лиц.

Таким образом, для повышения эффективности организации учетного процесса в сельскохозяйственных организациях требуется скрупулезнее подходить к вопросу разработки учетной политики как основного регулятора показателей финансовой устойчивости предприятий аграрного сектора экономики Республики Беларусь.

Список использованных источников:

1. Кудин, В.В. Проблемы формирования учетной политики / В.В. Кудин // Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки: збірник матеріалів ІХ Міжнар. наук.- практ. конф. (26 лютого 2015 р.; м. Київ) / Відпов. за вип. Б.В. Мельничук. – К.: ННЦ «ІАЕ», 2015. – С.321-324.
2. О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Респ. Беларусь, 12 июня 2013 г., № 57-З. // Эталон - Беларусь [Электронный ресурс] / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. - Минск, 2013. - Дата доступа: 07.04.2017.
3. Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 10 декабря 2013 г., № 80 // Эталон - Беларусь [Электронный ресурс] / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. - Минск, 2013. - Дата доступа: 07.04.2017.

А. Л. Кудлаш, студент

Научный руководитель – **Метечко Т.О.**

м.э.н., старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета

и контроля в АПК

УО «Гродненский государственный аграрный университет», г. Гродно,

Республика Беларусь

ПРИНЦИПЫ ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В БЕЛАРУСИ И УКРАИНЕ

В настоящее время Беларусь поддерживает разносторонние отношения с Украиной, а также осуществляет сотрудничество в области науки, образования

и культуры. В этой связи возникает необходимость поиска путей экономического взаимодействия и отражения его результатов в бухгалтерском учете. Ведение бухгалтерского учета и составление отчетности основывается на принципах, перечень и характеристика которых в Республике Беларусь претерпели значительные изменения в связи со сближением белорусского законодательства с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

Основные принципы бухгалтерского учёта в Республике Беларусь определены в Законе Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» [1]. Основные принципы бухгалтерского учёта в Украине определены в Законе Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» [2]. Нами было проведено исследование принципов бухгалтерского учета указанных государств с целью выявления сходств и расхождений в основополагающих аспектах организации учетной деятельности на предприятиях всех форм собственности.

В таблице 1 приведена сравнительная характеристика основных принципов бухгалтерского учёта и отчетности в Беларуси и Украине.

Таблица 1

Принципы бухгалтерского учёта

Принципы бухгалтерского учета	Беларусь	Украина
Непрерывности	+	+
Обособленности	+	+
Начисления	+	+
Соответствия доходов и расходов	+	+
Правдивости	+	-
Преобладания экономического содержания (Превалирование сущности над формой)	+	+
Осмотрительности	+	-
Нейтральности	+	-
Полноты	+	+
Понятности	+	-
Сопоставимости	+	-
Уместности	+	-
Последовательности	-	+
Историческая (фактическая) себестоимость	-	+
Единый денежный измеритель	-	+
Периодичности	-	+

Примечание. Источник: собственная разработка на основании [1, 2].

Данные таблицы 1 свидетельствуют о том, что в Беларуси и Украине из 16 рассматриваемых принципов совпадают только 6: непрерывности, обособленности, начисления, соответствия доходов и расходов, преобладания экономического содержания, полноты. В Республике Беларусь существует 12 принципов бухгалтерского учёта, в Украине – 10 принципов. Причиной совпадения признаков бухгалтерского учёта является тот факт, что эти страны ранее входили в СССР и имеют общую учетно-экономическую теоретическую основу.

В Украине перечень принципов, совпадающих с перечнем Беларуси, дополняют следующие:

последовательность - постоянное (из года в год) применение предприятием избранной учетной политики. Изменение учетной политики возможно лишь в случаях, предусмотренных национальными положениями (стандартами) бухгалтерского учета, и должно быть обосновано и раскрыто в финансовой отчетности;

историческая (фактическая) себестоимость - приоритетной является оценка активов предприятия, исходя из расходов на их производство и приобретение;

единый денежный измеритель - измерение и обобщение всех хозяйственных операций предприятия в его финансовой отчетности осуществляется в единой денежной единице;

периодичность - возможность распределения деятельности предприятия на определенные периоды времени с целью составления финансовой отчетности.

Следует отметить, что выше указанные аспекты не являются принципами бухгалтерского учета в Беларуси. Скорее они выполняют роль инструментов, элементов метода бухгалтерского учета.

Из выше изложенного следует, что, несмотря на то, что Беларусь и Украина длительное время являлись политическими и экономическими партнерами в прошлом, осуществляют тесное сотрудничество в настоящее

время, экономическое развитие данных стран происходит разными темпами, что свидетельствует о том, что данные государства идут своим путем развития, не повторяя и не копируя действия друг друга. В этой связи возрастает интерес к изучению и сравнению учетно-экономического опыта Беларуси и России.

Список использованных источников:

1. О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Республики Беларусь от 12 июля 2013 г. N 57-З (в ред. Закона Республики Беларусь от 04.06.2015 N 268-З) // Консультант-Плюс: Беларусь [Электронный ресурс]. – Дата доступа 01.03.2017 г.
2. О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине: Закон Украины от 16 июля 1999 года № 996-XIV (в ред. Закона Украины от 03.11.2016 г.) // Консультант-Плюс: Беларусь [Электронный ресурс]. – Дата доступа 01.03.2017 г.

А.В. Курлович, студентка

Н. Г. Гирда, старший преподаватель кафедры
бухгалтерского учета и контроля в АПК,

УО «Гродненский государственный аграрный университет»

СРАВНЕНИЕ УЧЕТА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ И В СООТВЕТСТВИИ С МСФО

Нематериальные активы – это имущество, не имеющее физической формы, но представляющее для предприятия материальную ценность. Кроме того, они, как и основные средства, направлены на получение прибыли в ходе финансовой деятельности.

Учет нематериальных активов в Республике Беларусь ведется в соответствии с Инструкцией по бухгалтерскому учету нематериальных активов, утвержденной Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь № 25 от 30 апреля 2012 г «О некоторых вопросах бухгалтерского учета». [1]

Для учета нематериальных активов в различных странах создан Международный стандарт финансовой отчетности 38 (IAS 38) «Нематериальные активы».

Республика Беларусь стремится к переходу на международные стандарты финансовой отчетности. В этих целях Совет Министров и Национальный банк Республики Беларусь разработали и приняли Постановление № 657/20 от 19 августа 2016 г. «О введении в действие на территории Республики Беларусь Международных стандартов финансовой отчетности и их Разъяснений, принимаемых Фондом Международных стандартов финансовой отчетности», который вступает в силу с 1 января 2017 г. [2] Данное Постановление включает в себя 42 стандарта и 25 разъяснений.

Сравнение стандарта, принятого в Республике Беларусь и международного стандарта финансовой отчетности по учету нематериальных активов представлено в таблице 1.

Таблица 1

Сравнение стандарта IAS 38 «Нематериальные активы», принятому в Республике Беларусь и международного стандарта финансовой отчетности IAS 38 «Нематериальные активы»

Критерии сравнения	Постановление 657/20 IAS 38	МСФО (IAS) 38	Различия
Цель стандарта	Определение критериев признания нематериальных активов и установление порядка оценки балансовой стоимости	Определение критериев признания нематериальных активов и установление порядка оценки балансовой стоимости	Различий нет
Сфера применения	Настоящий стандарт должен применяться при учете нематериальных активов, за исключением...	Настоящий стандарт должен применяться при учете нематериальных активов, за исключением...	Различий нет
Определение термина «Нематериальный актив»	Нематериальный актив – идентифицируемый немонетарный актив, не имеющий физической формы	Нематериальный актив - идентифицируемый немонетарный актив, не имеющий физической формы	Различий нет
Критерии идентификации	(а)является отделимым, (б)возникает в результате договорных или других юридических прав	(а)является отделимым, (б)возникает в результате договорных или других юридических прав	Различий нет

Критерии сравнения	Постановление 657/20 IAS 38	МСФО (IAS) 38	Различия
Признание нематериального актива	(a) признается вероятным, что организация получит связанные с данным объектом будущие экономические выгоды; и (b) первоначальная стоимость данного актива может быть надежно оценена.	(a) признается вероятным, что организация получит связанные с данным объектом будущие экономические выгоды; и (b) первоначальная стоимость данного актива может быть надежно оценена.	Различия: в РБ - оценена первоначальная стоимость, МСФО- может быть надежно оценена себестоимость.
Первоначальная оценка	Нематериальный актив первоначально оценивается по первоначальной стоимости.	Нематериальный актив первоначально оценивается по себестоимости.	Различия в оценке
Признание расхода	Затраты на объект нематериального актива следует признавать в качестве расходов в момент их возникновения, за исключением случаев, когда: (a) они включаются в состав первоначальной стоимости нематериального актива, удовлетворяющего критериям признания; или (b) соответствующий объект приобретен при объединении бизнесов и не может быть признан в качестве нематериального актива. В этом случае он включается в сумму признанного на дату приобретения гудвила (см. МСФО (IFRS) 3).	Затраты на нематериальную статью следует признавать в качестве расходов в момент их возникновения, за исключением случаев, когда: (a) они включаются в состав себестоимости нематериального актива, удовлетворяющего критериям признания; или (b) соответствующая статья приобретена в рамках сделки по объединению бизнеса и не может быть признана в качестве нематериального актива. В этом случае она составляет часть суммы, отнесенной на гудвил на дату приобретения (см. МСФО (IFRS) 3).	Также различия заключаются в том, что в Республике Беларусь затраты включаются в первоначальную стоимость, а в международных стандартах в себестоимость.
Метод начисления амортизации	Используемый метод амортизации должен отражать ожидаемый характер потребления организацией будущих экономических выгод от актива...	Используемый метод амортизации должен отражать ожидаемый характер потребления организацией будущих экономических выгод от актива...	Различий нет

Примечание – Источник: собственная разработка на основании [2],[3].

Исходя из данной таблицы видно, что стандарт IAS 38 «Нематериальные активы», принятый Советом Министров и Национальным банком Республики

Беларусь и международный стандарт финансовой отчетности IAS 38 «Нематериальные активы» фактически полностью идентичны. Это значит, что Республика Беларусь стремится составлять отчетность согласно международным стандартам.

Также следует отметить, что данное Постановление 657/20, утвержденное Советом Министров и Национальным банком не отменяет действие Инструкции по бухгалтерскому учету нематериальных активов, утвержденной Министерством финансов.

Список использованной литературы:

1. О некоторых вопросах бухгалтерского учета: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30 апреля 2012 года № 25 / Национальный Интернет-портал Республики [Электронный ресурс]/ Нац. центр правовой информ. Республики Беларусь. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>. – Дата доступа: 16.03.2017.

2. О введении в действие на территории Республики Беларусь Международных стандартов финансовой отчетности и их Разъяснений, принимаемых Фондом Международных стандартов финансовой отчетности: Постановление Совета Министров и Национального банка Республики Беларусь от 19 августа 2016 года № 627/20 / Национальный Интернет-портал Республики [Электронный ресурс]/ Нац. центр правовой информ. Республики Беларусь. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>. – Дата доступа: 16.03.2017.

3. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 38 «Нематериальные активы».

О. В. Курочка, Я. І. Лисяк,

здобувачі вищої освіти СВО – магістр, спеціальність «Облік і оподаткування»,

Л. В. Яловега,

к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку

Полтавська державна аграрна академія

НОРМАТИВНО-ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА

Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю – це сукупність нормативно-правових актів найвищих гілок влади у державі (законодавчої, виконавчої та представницької), Міністерства фінансів України, інших міністерств та відомств, і, власне, кожного підприємства зокрема, що забезпечують повноцінне функціонування та динамічний розвиток бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні [2, с. 77].

Наразі в системі обліку здійснюється постійна орієнтація національних стандартів обліку на загальноприйняті міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ). При визнанні та оцінці витрат в Україні користуються П(С)БО 16 «Витрати», проте в міжнародній практиці витратам не присвячено окремого стандарту. Певні основи даного поняття розкриваються у Концептуальній основі фінансової звітності, Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку (МСБО) 1 «Подання фінансової звітності», МСБО 2 «Запаси», МСБО 16 «Основні засоби» та ін. Основною проблемою при визнанні витрат та їх оцінці є розбіжності, що існують між П(С)БО 16 та міжнародними стандартами в частині відображення витрат. Порівнюючи оцінку та визнання витрат за МСБО та П(С)БО можна зробити висновок про те, що основними ознаками порівняння є: визначення терміну «витрати», класифікація та групування витрат, елементи витрат, визнання витрат та оцінка витрат.

Визначення витрат, наведене у П(С)БО 16 майже повністю відповідає поняттю витрат, наведеному у Концептуальній основі фінансової звітності. Класифікація та групування витрат найбільш детально розглянуті в П(С)БО 16 «Витрати», згідно якого витрати класифікуються залежно від виду діяльності, за економічними елементами і статтями витрат. МСБО 1 «Подання фінансової звітності» рекомендує здійснювати класифікацію витрат за характером (зокрема, амортизація, придбання матеріалів, транспортні витрати, виплати працівникам, витрати на рекламу), або за функціями як частини

«собівартості продажу» (наприклад, витрати на збут або адміністративну діяльність) [3]. Це відповідає класифікації витрат за економічними елементами та статтями калькуляції у вітчизняній практиці, що передбачено П(С)БО 16. Під час проведеного дослідження також було виявлено, що у визначенні постійних і змінних загальновиробничих витрат, формуванні їх баз розподілу в П(С)БО 16 «Витрати» та в МСБО 2 «Запаси» немає жодних відмінностей. Водночас різниця полягає в тому, що згідно з П(С)БО 16 загальновиробничі витрати включаються до складу виробничої собівартості продукції робіт, послуг, а відповідно до МСБО 2 – до оцінки запасів, а саме до витрат на їх переробку.

При оцінці витрат слід врахувати, що в МСФЗ та П(С)БО відсутні спеціальні правила оцінки витрат, але така оцінка міститься в окремих стандартах з врахуванням особливостей оцінки витрат при здійсненні операцій з активами, зобов'язаннями та капіталом [1, с. 31].

Порівнюючи оцінку та відображення в обліку витрат за П(С)БО та МСФЗ можна стверджувати, що відмінності є за наступними ознаками:

- регламентуючі стандарти – за цією ознакою необхідно враховувати загальні питання витрат, що розглянуті у МСБО 1 «Подання фінансової звітності», а також у стандартах, що регламентують облік окремих об'єктів;

- визначення термінів – в П(С)БО 16 «Витрати» наводиться детальний перелік витрат, які не визнаються витратами та не відображаються у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід), а в міжнародних стандартах такий перелік відсутній;

- класифікація та групування витрат – міжнародні стандарти передбачають розмежування в звітності статей витрат, що виникають в процесі звичайної діяльності та не пов'язані із звичайною діяльністю, а П(С)БО 16 класифікує витрати за видами діяльності, економічними елементами та статтями витрат;

- визнання витрат – за міжнародними стандартами витрати визнаються на основі зіставлення між сумами понесених витрат і прибутками по конкретних статтях доходів, що припускає одночасне визнання прибутків і витрат, що

виникають безпосередньо і спільно від одних і тих же операцій; згідно П(С)БО 16 витрати визнаються одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони були здійснені [5].

Таким чином, за результатами критичного аналізу методологічних аспектів обліку витрат виробництва згідно національних та міжнародних стандартів не виявлено суттєвих відмінностей у підходах до їх оцінки та обліку. Разом з тим, певні питання, що стосуються практичного застосування стандартів дещо відрізняються від прийнятих на міжнародному рівні, оскільки враховують вітчизняну специфіку.

Регулювання обліку витрат здійснюється також вимогами Податкового кодексу України № 2755-VI від 02.12.2010 р. Відповідно до п. 14.1.27. ст. 14 витрати – це сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником) [4].

Відповідно до норм Податкового кодексу витрати, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, визнаються витратами того звітного періоду, в якому визнано доходи від реалізації товарів, виконання робіт (послуг) (п. 138.4). До складу собівартості, згідно п. 138.8 ПКУ, включаються всі витрати, які прямо пов'язані із виробництвом таких товарів, а саме: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; амортизація виробничих основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом товарів; вартість придбаних послуг, пов'язаних з виробництвом товарів; інші прямі витрати.

Таким чином облік витрат розглядався у Податковому кодексі з моменту набрання чинності 01.04.2011 р. розділу III «Податок на прибуток підприємств». Проте, на підставі Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України» № 71-

VIII від 28.12.2014 р. п. 14.1.27 ст. 14, в якому було наведено визначення поняття «витрати» було виключено, а ст. 138, що регулювала облік витрат, які формують собівартість реалізованих товарів взагалі повністю замінено [4].

Без формування інформаційної бази забезпечити дієвий облік та прийняття ефективних управлінських рішень щодо витрат виробництва є неможливим. Для поліпшення нормативно-інформаційного регулювання обліку витрат виробництва на підприємстві необхідно: проводити періодичний перегляд всіх нормативно-правових актів України, пов'язаних з обліком і контролем витрат виробництва з метою виявлення дублювання й неузгодження положень цих актів та нерегульованих ситуацій; організовувати та вчасно оновлювати довідково-інформаційну базу з питань обліку, в тому числі щодо витрат виробництва.

Список використаних джерел

1. Августова О. О. Облік витрат за національними та міжнародними стандартами / О. О. Августова // МСФЗ : дослідження, наука, практика, імплементація. – 2015. – № 1. – С. 30–32.

2. Дерій В. А. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат та доходів підприємств / В. А. Дерій // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2010. Вип. 2. – С. 77–83.

3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» від 1 січ. 2012 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/en/929_013.

4. Податковий кодекс України № 2755-VI від 2 груд. 2010 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page15>.

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» № 318 від 31 груд. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.

Е. В. Лапицкая, студент

Н. Г. Гирда, старший преподаватель кафедры

СХОДСТВА И РАЗЛИЧИЯ УЧЕТА ВЛОЖЕНИЙ ИНВЕСТИЦИЙ В ОРГАНИЗАЦИИ В РАЗЛИЧНЫХ СТРАНАХ

Цель данной статьи - обратить внимание на отличия между стандартами по учету вложений инвестиций в организации в различных странах.

В разных странах учет инвестиций ведется различно, так как у каждой имеется своя нормативно-правовая база, своя определенная модель учета. В связи с этим и происходят различия в учете.

Проведем сравнительный анализ различных моделей учета, данные представлены в таблице 1.

Таблица 1

Сравнительная характеристика учета вложений инвестиций

Критерии	Международные стандарты финансовой отчетности	США	Российская Федерация	Республика Беларусь
Нормативно-правовой акт	МФСО (IAS) 28 в "Инвестиции ассоциированные организации совместные предприятия" [3].	US GAAP (APB 18, FIN 35) [2].	ПБУ 20/03 «информация об участии в совместной деятельности» [4].	Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 14.12.2006 г. № 161 [3].
1. Определение ассоциированной компании	Ассоциированной организация - компания, на деятельность которой инвестор оказывает значительное влияние, и которое не является ни дочерней компанией, ни долей участия в совместном предприятии.	Нет конкретного определения ассоциированной компании или совместного предприятия.	Не дается определение ассоциированной организации.	Совместной деятельностью. - предпринимательская деятельность, осуществляемая двумя или более организациями на основании заключенного между ними договора о создании хозяйственного товарищества или договора простого товарищества.

Критерии	Международные стандарты финансовой отчетности	США	Российская Федерация	Республика Беларусь
2. Применение метода	Метод долевого участия и метод пропорциональной консолидации	Метод долевого участия, так же используется метод пропорциональной консолидации	Отсутствует руководство учета по долевого участию	Метод долевого участия и метод учета по себестоимости
3. Существенное влияние	Определяет существенное влияние - как право участвовать в принятии решений в деятельности компании, но не контроль над её деятельностью.	Не дает однозначно определение существенному влиянию, однако в данном стандарте приведены примеры ситуаций существенного влияния, которые идентичные примерам, которые отражены в соответствии с МСФО (IAS) 28.	Значительное влияния- ситуация, когда организация оказывает влияние на другую организацию, и когда имеет возможность участвовать в принятии решений, но не контролирует её.	Нет конкретного определения
4. Раскрытие информации	Доля инвестора в прибылях/убытках организации по методу долевого участия, должна раскрываться отдельно в отчете о прибылях и убытках.	Данный стандарт требует более детальное раскрытие инвестиций, вложенных в организацию методом учета по долевого участию.	Информация о совместной деятельности в пояснительной записке к отчетности должна отражать следующие элементы: - цель данной деятельности - вложенные инвестиции - активы, обязательства, доходы, расходы, связанные с данной деятельностью	В случае отличий учетной политики при использовании метода учета по долевого участию в бухгалтерский учет зависимых хозяйственных обществ вносятся соответствующие корректировки, если данные корректировки не могут вноситься, об этом указывается в пояснительной записке к составляемой отчетности.

Примечание: Источник собственная разработка на основе нормативно-правовых актов

Исходя из таблицы, можно сделать вывод, что учет вложений инвестиций в данных странах очень схож, с небольшими отличиями друг от друга. Международные стандарты финансовой отчетности содержат принципы бухгалтерского учета более высокого уровня, чем стандарты GAAP. Стандарты GAAP более детальны; и ориентированы больше на организацию ведения учета.

МСФО могут использоваться страной как основная система учета, в то время РПБУ – стандарты, которые могут использовать в России, так они определены на основе российской нормативно-правовой базе. Во многом данные стандарты схожи между собой. Например, используется метод долевого участия, притом во всех представленных странах.

В итоге хотелось бы сказать, что национальные и международные стандарты содержат множество принципиальных различий: в подходах и оценках, в применяемой терминологии. Учитывая возрастающую потребность в Международных стандартах финансовой отчетности, в нашей стране с января 2017 введен стандарт МСФО (IAS) 28 в качестве нормативно-правового акта.

Список использованных источников:

1. Инструкция по бухгалтерскому учету инвестиций в зависимые хозяйственные общества, утвержденной постановлением Минфина РБ от 14.12.2006 № 161.
2. Общепринятые принципы бухгалтерского учёта (англ. Generally Accepted Accounting Principles, GAAP).
3. МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия.
4. Положение по бухгалтерскому учету "Информация об участии в совместной деятельности ПБУ 20/03: приказ Минфина России от 24 ноября 2003 г. № 105н (в ред. от 18.09.2006 № 116н) [Электронный ресурс] - 2017.

Лега О. В.,

к.е.н., доцент, доцент кафедры бухгалтерського обліку,

Вітрик Д. С.,
здобувач вищої освіти СВО «Магістр»,
спеціальність «Облік і оподаткування»
Полтавська державна аграрна академія

ЕКОНОМІЧНИЙ ЗМІСТ КАПІТАЛЬНОГО РЕМОНТУ

Невід’ємною частиною діяльності будь-якого підприємства є основні засоби. Для підтримання їх у робочому стані вони потребують проведення ремонту. Взагалі, ремонт і поліпшення основних засобів для підприємств - звична справа, яка потребує чіткого розуміння бухгалтерських норм законодавства.

Часткове відновлення основних засобів здійснюється з допомогою ремонтів – поточних та капітальних. Капітальний ремонт є більш складним за обсягом виконуваних робіт і проводять його здебільшого через тривалі проміжки часу.

На сьогодні в чинній нормативно-правовій базі України не розкрито в повній мірі категорія «капітальний ремонт основних засобів» та вимоги до відображення в обліку витрат на ремонт основних засобів. Зупинимося на основних нормативних документах, пов’язаних з обліком основних засобів.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи, а також розкриття інформації про них у фінзвітності визначає П(С)БО 7 «Основні засоби» [7].

П. 4 П(С)БО 7 розкриває капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи як витрати на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість), виготовлення, придбання об’єктів матеріальних необоротних активів (у тому числі необоротних матеріальних активів, призначених для заміни діючих, і устаткування для монтажу), що здійснюються підприємством [7].

Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат,

пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта [7].

Підходи до обліку основних засобів у міжнародній звітності визначаються МСБО 16 «Основні засоби», який не містить окремого критерію капіталізації подальших витрат. Відповідно до п. 10 МСБО (IAS) 16 «Основні засоби» витрати на основні засоби на час їх виникнення необхідно оцінювати за принципом визнання (існування ймовірності, що майбутні економічні вигоди, пов'язані з об'єктом, надійдуть до суб'єкта господарювання, собівартість об'єкта можна достовірно оцінити) [4].

Витрати на основні засоби поділяються на первісні та подальші витрати. Подальші витрати відповідно до п. 10 МСБО (IAS) 16 представлені як витрати, понесені на: збільшення об'єкта основних засобів, заміну частини об'єкта основних засобів, обслуговування об'єкта основних засобів. Подальші витрати, що відносяться до об'єкту основних засобів, слід розділяти на: 1) витрати звітного періоду і 2) витрати, що збільшують балансову вартість об'єкту [4].

Методичні рекомендації з обліку основних засобів відносять витрати на капітальний ремонт до витрат звітного періоду. Такі витрати можуть бути визнані капітальними інвестиціями, якщо витрати на значний огляд і капітальний ремонт можуть бути ідентифіковані з окремою амортизованою частиною (компонентом) основних засобів. Витрати на ремонт можуть бути визнані капітальними інвестиціями, якщо ціна придбання активу вже відображає зобов'язання (необхідність) підприємства здійснити в майбутньому витрати для приведення активу до стану, в якому він придатний для використання. Наприклад, у разі придбання будівлі, яка потребує ремонту, витрати приймаються на збільшення первісної вартості цієї будівлі до суми, яка може бути відшкодована від використання будівлі в майбутньому [3].

Вартість робіт, що приводять до збільшення очікуваних майбутніх вигід від об'єкта основних засобів, включається до капітальних інвестицій з майбутнім збільшенням первісної вартості основних засобів. Прикладами

такого поліпшення є: а) модифікація, модернізація об'єкта основних засобів з метою подовження терміну його корисної експлуатації або збільшення його виробничої потужності; б) заміна окремих частин устаткування для підвищення якості продукції (робіт, послуг); в) впровадження ефективнішого технологічного процесу, що дозволить зменшити первісно оцінені виробничі витрати; г) добудова (надбудова) будівлі, що збільшить кількість місць (площу) будівлі, обсяги та/або якість виконуваних робіт (послуг) чи умови їх виконання.

Розрахунки в системі оподаткування регулюються Податковим кодексом України [5], питання ремонту основних засобів пов'язане із оподаткування податком на прибуток. При цьому, термінологія ПКУ не передбачає визначення «ремонт», «капітальний ремонт», «поточний ремонт».

1 січня 2017 року набрали чинності Закони «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році» (1791-VIII) та «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» (1797-VIII), які вносять зміни до ПКУ, зокрема, і в частині оподаткування податком на прибуток [1].

Завдяки проведеним змінам, з 01.01.2017 р. фінансовий результат до оподаткування збільшуватиметься - на суму бухгалтерських витрат на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невикористаних ОЗ та нематактивів; зменшуватиметься - на суму витрат на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення, у тому числі віднесених до витрат відповідно до П(С)БО або МСФЗ, у разі продажу такого об'єкта невикористаних ОЗ або нематеріальних активів, але не більше суми доходу (виручки), отриманої від такого продажу [1].

Також, за оновленою редакцією пп. 138.3.2 ПКУ, з 01.01.2017 р. не підлягатимуть амортизації витрати на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невикористаних ОЗ, невикористаних нематеріальних активів.

Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і

організацій № 291 не містить ні рахунку, ні субрахунку, щоб характеризувати витрати на капітальний ремонт. Враховуючи, що первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта, то в обліку використовують рахунок 15 «Капітальні інвестиції», а саме субрахунок 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів».

У підприємствах основна частка основних засобів представлена будівлями та спорудами, машинами та обладнанням та транспортними засобами. Використаємо нормативні акти, які містять визначення «капітальний ремонт», що відносяться безпосередньо до цих об'єктів обліку.

Згідно Листа державного комітету будівництва, архітектури та житлової політики України «Про визначення понять поточного та капітального ремонтів житлових та громадських будівель» капітальний ремонт будівлі - комплекс ремонтно-будівельних робіт, пов'язаних з відновленням або покращенням експлуатаційних показників, із заміною або відновленням несучих або огорожувальних конструкцій та інженерного обладнання без зміни будівельних габаритів об'єкту та його техніко-економічних показників [2].

Положення про технічне обслуговування і ремонт дорожніх транспортних засобів автомобільного транспорту визначає капітальний ремонт, як такий, що виконується для відновлення справності та повного або близького до повного відновлення ресурсу виробу із заміною чи відновленням будь-яких частин, у тому числі базових [6].

Отже, узагальнюючи наведені в роботі результати, можна відмітити:

1. У нормативних актах України немає однозначного підходу до визначення досліджуваної категорії, лише передбачено порядок віднесення витрат. На нашу думку, ремонт – це комплекс операцій з відновлення справності основного засобу, заміни спрацьованих деталей і вузлів, складових та основних конструкцій. Основними видами капітального ремонту є модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція.

2. Для забезпечення ефективного відображення господарських операцій стосовно обліку капітальних інвестицій доцільно доповнити рахунок 15

«Капітальні інвестиції» субрахунком 156 «Модернізація, реконструкція та інші поліпшення».

Список використаних джерел:

1. Калашян К. Податок на прибуток: правила оподаткування у 2017 році [Електронний ресурс] / К. Калашян // Режим доступу : <http://proosbb.info/2017/01-04>.

2. Лист Державного комітету будівництва, архітектури та житлової політики України «Про визначення понять поточного та капітального ремонтів житлових та громадських будівель» № 7/11 від 13 січ. 1998 р. [Електронний ресурс] - Режим доступу : <http://www.uazakon.com>.

3. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Міністерства фінансів України № 561 від 30 трав. 2003 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://dtkk.com.ua/documents/ukr/2003/46/46nov1.html>.

4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua//show/929>.

5. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02 груд. 2010 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.http://sfs.gov.ua>.

6. Положення про технічне обслуговування і ремонт дорожніх транспортних засобів автомобільного транспорту, затверджено Наказом Мінтрансу України № 102 від 30 бер. 1998 р. [Електронний ресурс] - Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0268-98>.

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27 квіт. 2004 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.

Лега О. В.,

к.е.н., доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку,

Мироненко О. В.,
здобувач вищої освіти СВО «Магістр»,
спеціальність «Облік і оподаткування»
Полтавська державна аграрна академія

ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СПИСАННЯ ПАЛЬНО- МАСТИЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ

Діяльність будь-якого підприємства не обходиться без використання автотранспорту, а тому підприємства є активними споживачами паливно-мастильних матеріалів (далі – ПММ). Під ПММ розуміють бензин, дизельне паливо, дизельну і автотракторну оливи, стиснений і скраплений газ (пропан-бутан, метан), що використовується як моторне паливо, а також інші технічні і спеціальні рідини, які використовують при експлуатації транспортних засобів (легкових і вантажних автомобілів, самоскидів, автобусів, фургонів, тягачів, мікроавтобусів, спеціальних і спеціалізованих автомобілів – пожежних автомобілів, навантажувачів, кранів).

Перш ніж дати відповіді на питання, пов'язані з обліком списання ПММ, зазначимо декілька важливих моментів. ПММ, куплені для технологічних потреб виробництва, експлуатації транспортних засобів, а також для виробництва енергії та опалювання будівель, як складову запасів підприємства обліковують на субрахунку 203 «Паливо». До нього, залежно від ситуації, відкривають субрахунки другого і третього порядку (під конкретну марку палива, місце зберігання, для обліку сплачених талонів на паливо тощо). По дебету рахунка 203 відображається оприбуткування, а по кредиту 203 – списання ПММ [1].

Важливим питанням обліку пально-мастильних матеріалів є своєчасність та правильність його списання, що в першу чергу залежить від відображення таких операцій у первинних документах.

Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо усунення надмірного державного регулювання у сфері автомобільних

перевезень» від 05.07.2011 № 3565-VI [2] із тексту законів «Про автомобільний транспорт», «Про дорожній рух» та «Про міліцію» вилучив посилання на подорожні листи. Іншими словами, з моменту набрання чинності Законом № 3565 водії не зобов'язані його пред'являти працівникам патрульних служб під час перевезення чи службових поїздок. Відповідно працівники дорожньо-патрульних служб не мають права штрафувати за те, що у водія немає подорожнього листа [3].

Незважаючи на необов'язковість заповнення подорожніх листів, наразі більшість підприємств і організацій використовують діючу колись їх форму в якості первинних документів для списання пального. І, як свідчить практика, саме подорожні листи вимагають контролюючі органи при проведенні перевірок для підтвердження витрат, пов'язаних з визначенням податкових зобов'язань, що є неправомірним [4].

Отже, конкретного бланку подорожнього листа фактично не існує, кожне підприємство розробляє його для себе.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (ч. 1 ст. 9) [5] зазначає, що підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо — безпосередньо після її закінчення. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.

У Положенні про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженому Наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 року N 88, (п. 2.7) [6] визначено - первинні документи складаються на бланках типових і спеціалізованих форм, затверджених відповідним органом державної влади. Документування господарських операцій може здійснюватись із використанням виготовлених самостійно бланків, які повинні містити обов'язкові реквізити чи реквізити типових або спеціалізованих форм». Таким чином, за умови відсутності нових бланків або форм для списання

пального (замість подорожніх листів), підприємство не позбавлено права використовувати будь-які інші документи для підтвердження витрат пального, за однієї вимоги: такі документи мають відповідати вимогам законодавства щодо наявності реквізитів первинних документів [4].

У відповідності до ч. 2 ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» - первинні та зведені облікові документи можуть бути складені на паперових або машинних носіях і повинні мати такі обов'язкові реквізити.

На нашу думку, для документів, які можуть бути розроблені для відображення роботи транспорту та списання палива, необхідно врахувати такі реквізити (табл. 1).

Таблиця 1

**Основні реквізити документу для фіксації роботи вантажного
автотранспорту та списання пального**

Основні реквізити документу	
Назва документа	Назва документу – умовно - Подорожній лист вантажного автомобіля
Дата складання	Зазначається дата здійснення господарської операції (оскільки документ виконує роль первинного, то його бажано виписувати у міру здійснення роботи автомобіля)
Назва підприємства, від імені якого складено документ	Штамп підприємства
Зміст та обсяг господарської операції	Автомобіль (номер та назва), робота водія та автомобіля (час роботи, показники спідометра), рух пального, літрів (марки пального, видано, залишок при виїзді, при поверненні), результати роботи автомобіля і причепів - зазначаються для контролю за рухом палива і кількістю пройдених кілометрів, які можуть бути враховані при нарахуванні аотризації виробничим методом Завдання водієві, послідовність виконання завдання (відпрацьовано, год., хв., перевезено, тонн, виконано, ткм) – зазначається для контролю роботи водіїв і вихідних даних для нарахування їм оплати праці
Одиниці виміру господарської операції	Тонни, літри, грн., хв., год, автомобіле-дні, ткм
Посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її	Водій, механік, диспетчер, лікар (фельдшер), або особа, яка допускає водія до управління

Основні реквізити документу	
оформлення;	за станом здоров'я
Особистий підпис, аналог власноручного підпису або підпис, прирівняний до власноручного підпису	Підписи зазначених вище посадових осіб

Крім того, обов'язково дані первинного документу фіксують у Журналі реєстрації подорожніх листів (умовна назва), а для визначення кількості витраченого бензину, який фіксується за показаннями спідометра – у Журналі обліку показань спідометра, актах зняття показань спідометра та щомісячних актах вимірів залишків бензину в паливних баках.

Отже, для сільськогосподарських підприємств доцільно:

1. Розробити наказ підприємства про впорядкування використання підприємством автомобіля.
2. Затвердити форму документу, яка міститиме обов'язкові реквізити і буде використовуватися в якості первинного документу для списання пального.

Список використаних джерел:

1. Адамович Н. Топ-10: списуємо ПММ / Н. Адамович// 911. – 30. 03. 2017 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.buhgalter911.com/uk/news/news-1027638.html>.
2. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо усунення надмірного державного регулювання у сфері автомобільних перевезень» від 05 лип. 2011 р. № 3565-VI [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/3565-17>.
3. Ткаченко О. Які первинні документи наразі слід використовувати для того, щоб списати пальне для службового легкового автомобіля? [Електронний ресурс] / О. Ткаченко // Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/102634>.
4. Актуальна практика щодо підстав, умов і порядку списання палива і паливно-мастильних матеріалів для транспортних засобів, що використовуються підприємством [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.nplawcompany.com/news/aktualna-praktiki-shhodo-pidstav-umov-i->

poryadku-spisannya-paliva-i-palivno-mastilnih-materialiv-dlya-transportnih-zasobiv-shho-vikoristovuyutsya-pidpriyemstvom.

5. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-ВР від 16 лип. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

6. Наказ № 88 від 24. 05. 1995 р. «Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку». – [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

А. В. Лень, студентка

Т. В. Гільорме, к.е.н.,

доцент кафедри статистики, обліку та економічної інформатики
Дніпровський національний університет імені Олеся Гончара

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДОХОДІВ НАУКОВОЇ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

В умовах інформаційного суспільства поняття «доходу» набуло великого значення та широкого дискурсу у працях науковців та дослідників, але економічний зміст та класифікація для цілей бухгалтерського обліку повинні відповідати потребам всіх користувачів інформації: зовнішній та внутрішній. Існують досить суттєві відмінності між бухгалтерським обліком доходів бюджетних установ та обліком результатів діяльності підприємств недержавного сектору. Тому всі питання, що пов'язані з особливостями обліку доходів бюджетних установ та відображенням результатів виконання кошторисів, що стосуються раціонального та ефективного використання коштів, що надходять на рахунки установи, є актуальними в умовах законодавчих змін.

Дохід бюджетної установи – це надходження коштів, необхідних для покриття всіх витрат у процесі діяльності. Відповідно до змін у бюджетному

обліку, що набули чинності з 1 січня 2017 року, доходи – це кошти, які формуються за рахунок надходжень від обмінних та необмінних операцій.

Головними нормативно-правовими актами, що регулюють організацію обліку у бюджетній установі є: Бюджетний кодекс України та Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Проте, не менш важливе значення в діяльності установ державного сектору має використання плану рахунків бухгалтерського обліку та інструкції по його застосуванню, форм реєстрів синтетичного та аналітичного обліку, типових кореспонденцій рахунків та іншого.

Веденням бухгалтерського обліку, здійсненням управління за виконанням кошторису доходів та видатків, а також складанням звітності бюджетної установи займається бухгалтерія як самостійний структурний підрозділ. При цьому відповідно до законодавства виділяють організаційні форми обліку в установах державного сектору: бухгалтерію при окремих установах та централізовану бухгалтерію. Самостійна бухгалтерія, як правило, застосовується у великих установах, наприклад у вищих навчальних закладах, лікарнях чи науково-дослідних інститутах. У той час, як централізована бухгалтерія є найпоширенішою формою організації обліку, її застосовують міністерства, відомства та їхні управління за відомчою або міжвідомчою ознаками.

Бюджетні кошти отримують керівники міністерств, відомств, органів місцевих адміністрацій, керівники окремих установ – розпорядник коштів бюджету. В залежності від обсягу наданих прав та обов'язків розпорядники бюджетних коштів, фінансування яких здійснюється з державного бюджету, поділяються на три рівні: головні, другого та третього рівнів. У той час як розпорядники бюджетних коштів в установах, що отримують кошти з місцевого бюджету, поділяють на головних розпорядників та розпорядників третього рівня. Така відмінність між кількостями рівнів розпорядників коштів різних бюджетів пояснюється кількістю ланок управління.

Фінансування бюджетної установи може здійснюватися двома шляхами: з

використанням відомчої структури та через органи Державної казначейської служби. Першу форму використовують установи, що фінансуються через місцеві бюджети. Головне управління Державної казначейської служби України здійснює перерахування бюджетних коштів з єдиного казначейського рахунку на поточні рахунки головних розпорядників, спираючись на подані ними розподіли бюджетних коштів, що складаються за встановленою формою. Через органи Державної казначейської служби України фінансуються установи, що отримують кошти з Державного бюджету.

Розпорядники бюджетних коштів вищих рівнів завжди здійснюють контроль за використанням отриманих підвідомчими установами сум, отримуючи від них відповідну звітність. Нижчі розпорядники бюджетних коштів, в свою чергу, несуть відповідальність за цільове використання бюджетних асигнувань.

Складання бухгалтерської звітності бюджетних установ здійснюється на основі даних облікових реєстрів про господарські операції з виконання кошторису доходів та видатків установи за звітний період або на певну звітну дату. Квартальну фінансову звітність (крім зведеної та консолідованої) установи подають не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом, а річну – не пізніше 28 лютого [1, ст. 5]. Розпорядники коштів державного і місцевих бюджетів подають квартальну звітність не пізніше ніж 15 числа місяця, що настає за звітним кварталом, а річну – не пізніше ніж 22 січня року, що настає за звітним [1, ст. 6].

Відповідно до нових стандартів (НП(С)БОДС 124 «Дохід») доходи бюджетних установ поділені на доходи від обмінних (доходи за бюджетними асигнуваннями, доходи від реалізації продукції (робіт, послуг), доходи від продажу активів, фінансові доходи) та необмінних операцій (податкові та неподаткові надходження, трансферти). Для їх обліку в новому плані рахунків передбачений 7 клас пасивних субрахунків «Доходи» [2].

Облік й узагальнення інформації щодо доходів, які отримуються за рахунок бюджетних асигнувань з метою здійснення суб'єктами державного

сектору своїх повноважень, ведеться на рахунку 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями». До його складу входить субрахунок 7011 «Бюджетні асигнування» (обліковуються бюджетні кошти, що отримані за рахунок бюджетних асигнувань).

Рахунок 71 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)» призначений для обліку доходів від реалізації продукції (робіт, послуг), які надаються установою в межах встановлених чинним законодавством, в межах якого відкрито субрахунок 7111 «Бюджетні асигнування».

На рахунку 72 «Доходи від продажу активів» обліковуються доходи від реалізації доходів. До цього рахунку відкрито субрахунок 7211 «Доходи від реалізації активів», на якому ведеться облік доходів від реалізації в установленому порядку майна.

Рахунок 73 «Фінансові доходи» призначений для обліку й узагальнення інформації суб'єктами державного сектору про доходи від відсотків, роялті та дивідендів, від операцій з кредитування та надання гарантій та коштів, що отримує розпорядник бюджетних коштів від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо розпоряднику бюджетних коштів законом надано відповідне право. До нього відкрито субрахунок 7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів».

Інші доходи від необмінних операцій, які не зазначені на рахунках 70-73 наводяться на рахунку 74 «Інші доходи за обмінними операціями», до якого відкрито однойменний субрахунок 7411. До таких доходів можна включити надходження отримані в наслідок відновлення корисності, курсових різниць, дооцінки активів.

Рахунок 75 «Доходи за необмінними операціями» призначено для обліку й узагальнення інформації про доходи від безоплатно отриманих активів, послуг (робіт), трансфертів; податкові (субрахунки 7531 та 7541) і неподаткові надходження (субрахунки 7532 та 7542), надходження єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (субрахунок 7521);

благодійні внески, гранти та дарунки; кошти, що отримують розпорядники бюджетних коштів від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших розпорядників бюджетних коштів для виконання цільових заходів, у тому числі заходів з відчуження для суспільних потреб земельних ділянок та розміщених на них інших об'єктів нерухомого майна, що перебувають у приватній власності фізичних або юридичних осіб; зобов'язання, що не підлягають погашенню, тощо.

Рахунок 76 «Умовні доходи» призначено для обліку й узагальнення інформації про кошти, що надходять до державного (місцевого) бюджету від повернення бюджетних кредитів, які виділялись із державного (місцевого) бюджету в попередні роки та в поточному році, а також про кошти, що надходять до державного (місцевого) бюджету від розміщення цінних паперів.

Список використаних джерел:

1. Постанова про затвердження Порядку подання фінансової звітності. Кабінет Міністрів України, Порядок від 28.02.2000 № 419 з редакцією від 24.06.2015 року. – [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF>

2. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі. – Затверджено Мінфіном 29.12.2015 № 1219. – [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16/page>

О. В. Лиса, к.т.н.,

доцент кафедри обліку та оподаткування,
Львівський національний аграрний університет

АКТУАЛЬНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Велике значення у виробничій діяльності кожного підприємства має наявність засобів праці, тому необхідним є постійний контроль за їх ефективним використанням. З основними засобами на підприємстві

відбуваються різні операції: надходження, вибуття, ремонт, зношення, оренда. Всі ці операції відображаються у бухгалтерському обліку за певними методиками. Базою оцінки основних засобів (первісною вартістю) прийнято вважати фактичну собівартість, яка залежить від каналу надходження основного засобу. Крім цієї оцінки, у країнах з ринковою економікою застосовують такі методи оцінки основних засобів: ліквідаційна вартість (суми коштів, яку підприємство розраховує одержати за лом тощо, за мінусом витрат на продаж на дату реалізації активу), відновна вартість, балансова вартість, амортизаційна вартість (різниця між початковою та ліквідаційною вартістю), поточна вартість (мета оцінки полягає в обчисленні приблизного рівня рентабельності об'єкта, в обчисленні величини майбутніх прибутків, доходів), правдива вартість (оцінюють активи фірми, відношення ціни акції до доходу) [1].

У випадку придбання об'єкта протягом року амортизацію за міжнародними стандартами нараховують із дати введення в експлуатацію і лише на деяких об'єктах – з дати придбання. У випадку продажу об'єкта нарахування амортизації припиняється з дати реалізації. При цьому для розрахунку амортизації за місяць береться 30 днів, а за рік – 360 днів [1].

У балансі основні засоби відображають за залишковою вартістю. Усі основні засоби, крім землі, мають обмежений термін використання. Після кількох років експлуатації засоби виробництва стають повністю або частково непридатними. Вони можуть стати непридатними у результаті їх фізичного зносу або в результаті їх морального зносу. Фізичний знос основних засобів є результатом їх використання, експлуатації, а також дії природних факторів – вітру, дощу, сонця тощо. Моральний знос – це процес, у результаті якого активи не відповідають сучасним вимогам внаслідок прогресу та розвитку техніки й інших причин. Навіть будівлі часто стають морально застарілими, не встигнувши фізично зноситися. Тим більше це стосується комп'ютерної техніки. Бухгалтери, як правило, не роблять різниці між фізичним і моральним зносом, оскільки їх цікавить термін експлуатації основних засобів, не

дивлячись на можливий термін їх служби. Щодо таких активів, то крім амортизації щорічно доцільно проводити переоцінку таких активів, особливо, враховуючи інфляційні проблеми в Україні. Позитивна чи негативна різниця від переоцінки має надходити безпосередньо у фонд переоцінки, за винятком випадків, коли негативна різниця перевищує залишки у фонді переоцінки. Тоді це перевищення повинно відобразитись у звіті про фінансові результати. Введення такого набору правил лише для одного типу операцій з основними засобами виглядає дещо непослідовно. Але такий прагматичний підхід стає дедалі популярнішим як серед компаній, котрі займаються нерухомістю, так і інвестиційних аналітиків.

Підприємство несе затрати, які пов'язані з експлуатацією основних засобів. Ремонт є поточний, що дозволяє підтримувати об'єкт в робочому стані, та капітальний, що призводить до суттєвого покращення експлуатаційних характеристик об'єкта. Капітальні затрати спрямовані на створення сприятливих умов або можливостей експлуатації основних засобів у майбутньому. Поточні затрати створюють ці можливості на поточний період. Витрати на капітальний ремонт капіталізуються, і можуть збільшувати балансову вартість майна. Поточні включають у собівартість продукції. Облік витрат на поточний ремонт і утримання машин доцільно здійснювати трьома методами в залежності від суми таких витрат:

1. Віднесення витрат безпосередньо на затрати поточного періоду, протягом якого вони були здійснені.

2. Віднесення затрат протягом звітного року однаковими сумами на основі попередньо складеного кошторису. Для того, щоби протягом року рівномірно відносити на собівартість витрати на утримання та ремонт обладнання, створюється резерв. При цьому щомісячно дебетується відповідний рахунок з обліку собівартості розміром $1/12$ частини річної суми на ці роботи і кредитується рахунок цього резерву, а фактичні витрати відносяться в дебет цього рахунку. В кінці року робиться регулювання за рахунком резерву пропорційно рахункам витрат. Кредитовий залишок з рахунку резерву може

переноситися на наступний рік тоді, якщо ремонтний цикл переходить за межі поточного року.

3. З використанням рахунку резерву протягом усього періоду експлуатації обладнання. На відміну від попереднього способу, щорічне регулювання залишку на рахунку резерву не робиться, оскільки він переноситься з року в рік до кінця служби об'єкта.

Список використаних джерел:

1. Лучко М. Р. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах / М. Р. Лучко, І.Д. Бенько // Навчальний посібник. – Тернопіль: Економічна думка – 2004. – С. 204.
2. Міжнародні стандарти фінансової звітності [Електронний ресурс] / Міжнародний документ від 01 січ. 2012. – Режим доступу : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_010.

Ліпський Р. В.,

к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку,

Лисенко Р. Б.,

здобувач вищої освіти СВО «Магістр»,

спеціальність «Облік і оподаткування»

Полтавська державна аграрна академія

ВНЕСЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ДО СТАТУТНОГО КАПІТАЛУ: ОЦІНКА, ДОКУМЕНТУВАННЯ, ОБЛІК

Основою фінансування господарської діяльності підприємства є його власний капітал, який на етапі створення підприємства, представлений сукупністю активів інвестованих його засновниками.

Вкладений капітал формується за рахунок внесків засновників (зареєстрований), накопичений капітал – це власність підприємства отримана (сформована) ним в процесі господарської діяльності (нерозподілений прибуток, капітал в дооцінках, резервний капітал, додатковий капітал).

Початковою складовою власного капіталу підприємства, як і в цілому його господарської діяльності є статутний капітал, який формується засновниками при створенні підприємства з метою забезпечення його активами для здійснення господарської діяльності [4].

Відповідно до ч. 1 ст. 86 Господарського кодексу України від 16.01.2003 р. № 436-IV (далі - ГКУ) [1], вкладами учасників та засновників господарського товариства можуть бути: будівлі, споруди, обладнання та інші матеріальні цінності; цінні папери; права користування землею, водою та іншими природними ресурсами, будинками, спорудами; інші майнові права (включаючи майнові права на об'єкти інтелектуальної власності); грошові кошти, в тому числі в іноземній валюті.

У той же час потрібно враховувати ряд обмежень і заборон, що містяться в ч. 3 ст. 86 ГКУ, а саме: майно державних (комунальних) підприємств, яке відповідно до закону (рішення органу місцевого самоврядування) не підлягає приватизації, та майно, яке знаходиться в оперативному управлінні бюджетних установ, не можна вносити до статутного капіталу товариства.

Статутний капітал товариства з обмеженою відповідальністю (далі - ТОВ) може бути сформований грошовими коштами і майном. Для формування статутного капіталу може використовуватися майно, яке оцінюється самими засновниками, і після реєстрації вноситься на баланс товариства [6].

Первісною вартістю основних засобів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат: суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків); реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються в зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству/установі); витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів; витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження

основних засобів; інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою [3].

Певні особливості має процедура оформлення внесків до статутного капіталу нерухомого майна, а також іншого майна, що підлягає обов'язковій державній реєстрації (наприклад, транспортні засоби). Спочатку на такі об'єкти складається акт приймання-передачі з індивідуальними характеристиками. Крім цього, в акті приймання-передачі вказується, що до даного акт додають документи, які підтверджують право власності на дане майно та документи, о підтверджують його державну реєстрацію. Перелічуються назви даних документів із зазначенням їх номеру, дата видачі та органу, що їх видав.

Після здійснення державної реєстрації товариства, воно набуває статусу юридичної особи і, разом з цим, права власності на усі об'єкти, що були передані його учасниками у якості внесків до статутного капіталу. Після державної реєстрації необхідно здійснити перереєстрацію усіх активів, що підлягають державній реєстрації, на нового власника – товариство [4].

Порядок оцінки та документального оформлення внеску основних засобів учасниками до статутного капіталу представлено у табл. 1.

Таблиця 1

Порядок оцінки та документального оформлення внеску основних засобів учасниками до статутного капіталу [4]

Вид внесків	Оцінка	Документування
Будівлі, споруди та інші об'єкти нерухомості	За погодженою засновниками (учасниками) справедливою вартістю з урахуванням витрат зо передбачені п. 11 П(С)БО 7	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів Документи щодо державної реєстрації нерухомості (технічний паспорт, довідка-характеристика з БТІ)
Транспортні засоби		Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів Документи щодо державної реєстрації транспортних засобів, технічна документація (технічний паспорт тощо)
Інші основні засоби		Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів Технічна документація (за наявності)

В обліку вартість основних засобів, внесених до статутного капіталу складається з вартості такого об'єкту та витрат, пов'язаних із транспортуванням, установкою, монтажем, налагодженням основних засобів та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою. Отже, логічно було для обліку формування статутного капіталу основними засобами використовувати рахунок 15 «Капітальні інвестиції».

Але абз. 2 п. 13 Методичних рекомендацій №561 [2] свідчить, що погоджена засновниками (учасниками) вартість основних засобів відображається за дебетом рахунку обліку заборгованості засновників (учасників) підприємства за внесками до статутного капіталу в кореспонденції з рахунком обліку статутного капіталу. Одержання об'єктів основних засобів показується за дебетом рахунку обліку основних засобів і погашенням (зменшенням) заборгованості засновників. Крім того, у листі Мінфіну від 17.11.2003 р. №31-04200-04-5/5570 сказано, що вартість ОЗ, унесених до статутного (пайового) фонду (капіталу) підприємства його засновниками (пайовиками, учасниками), до складу капітальних інвестицій не включаються і на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» не відображаються [5].

Приклад. Декілька засновників вирішило створити ТОВ «Колос» (платник ПДВ) зі статутним капіталом 500000 грн. Один із засновників зробив внесок до статутного капіталу ТОВ «Колос» обладнанням (виробничий основний засіб), узгоджена вартість якого 48000 грн, у т. ч. ПДВ - 8000 грн. Витрати на транспортування обладнання становлять 1000 грн (без ПДВ), налагодження - 600 грн (у т. ч. ПДВ - 100 грн), усі ці затрати понесло ТОВ «Колос». Бухгалтерські проведення (відображено за Методрекомендаціями №561) у зв'язку з таким внеском до статутного капіталу ТОВ «Колос» показано у табл. 2.

Отже, узагальнивши результати дослідження встановлено:

1. Основні засоби, які надходять на підприємство як внесок до статутного капіталу оцінюються за справедливою вартістю. Для отримання достовірних

результатів оцінки основних засобів, необхідно визначити цілі та конкретні завдання оцінки, план проведення оцінки, підготувати необхідну інформаційну базу, зробити відповідні розрахунки, проаналізувати отримані результати і визначити найбільш ймовірну вартість об'єкта на дату оцінки.

Таблиця 2

Облік надходження основних засобів як внеску до статутного капіталу

Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Д-т	К-т	
1. Відображено у бухгалтерському обліку суму затвердженого установчими документами статутного капіталу	46	40	500000
2. Отримано як внесок до статутного капіталу обладнання	104	46	40000
3. На підставі податкової накладної показано ПК з ПДВ	641	46	8000
4. Відображено послуги з перевезення обладнання	152	631	1000
5. Отримано послуги з налагодження обладнання	152	631	500
6. Нараховано ПК з ПДВ з отриманих послуг з налагодження	641	631	100
7. Сплачено послуги транспортної компанії	631	311	1000
8. Сплачено послуги з налагодження обладнання	631	311	600
9. Обладнання введено в експлуатацію (1000 грн + 500 грн)	104	152	1500

2. Оскільки, в обліку вартість основних засобів, внесених до статутного капіталу складається з вартості такого об'єкту та витрат, пов'язаних із доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою, доцільно використовувати рахунок 15 «Капітальні інвестиції».

Список використаних джерел:

1. Господарський кодекс України від 16 січ. 2003 р. № 436-IV [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Міністерства фінансів України № 561 від 30 трав. 2003 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27 квіт. 2004 р.

[Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

4. Організація обліку відносин власності : навч. посіб. / за ред. Жука В. М. – 2-е вид., доп. і перер. – К. : Видавництво ТОВ «Юр-Агро-Веста», 2010. – 372 с.

5. Рорат В. Внесення ОЗ до СК: облік в інвестора й отримувача [Електронний ресурс] / В. Рорат // Дебет-Кредит. - 2013. - № 7. – Режим доступу : <https://online.dtkk.ua>.

6. Формування статутного капіталу майном: податкові наслідки [Електронний ресурс] – Режим доступу : <https://www.hlb.com.ua/ua/prensa.html>.

Ліпський Р. В.,

к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку,

Тараненко Я. Г.,

здобувач вищої освіти СВО «Магістр»,

спеціальність «Облік і оподаткування»

Полтавська державна аграрна академія

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ

В системі обліку на сільськогосподарських підприємствах надзвичайно цінною є інформація про доходи від реалізації сільськогосподарської продукції. Облік доходів від реалізації продукції розвивається й поліпшується у зв'язку із удосконаленням комп'ютерної техніки і комунікаційного середовища, методології й організації обліку.

Реалізація продукції є завершальною стадією циклу кругообігу господарських засобів. В процесі реалізації стабільно працююче підприємство повертає всі витрати на вироблення продукції та її збут, а товар перетворюється в гроші. Прибуток в основному утворюється за рахунок реалізації продукції, крім того підприємство має інші доходи, які впливають на розмір прибутку.

У бухгалтерському обліку цей процес відображається сукупністю

операцій, що пов'язані з реалізацією виробленої продукції (робіт, послуг) іншим підприємствам і організаціям.

Основними завданнями обліку процесу реалізації готової продукції: визначення кількості та вартості відвантаженої продукції (за обліковими цінами); визначення заборгованості покупців перед підприємством за відвантаженою їм продукцією згідно договорів (за цінами реалізації); дотримання строків поставок готової продукції, а також термінів оплати зі сторони споживачів; облік витрат пов'язаних із збутом продукції, а також просування їх на споживчому ринку (витрати на маркетинг та рекламу); визначення фінансового результату від реалізації продукції, як в цілому, так і у розрізі конкретних номенклатурних груп товарів та ін.

Процес реалізації можна розділити на етапи (рис. 1):

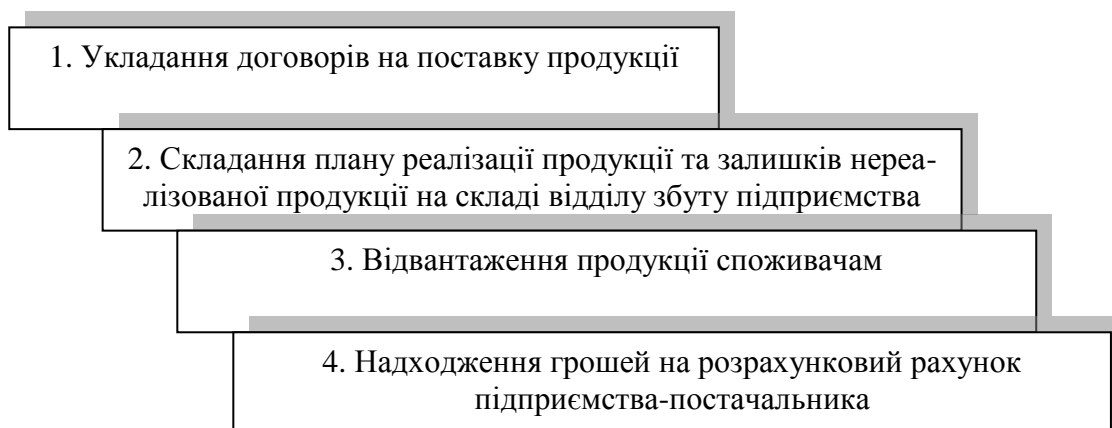


Рис. 1. Етапи процесу реалізації

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи та витрати від реалізації та її розкриття в фінансовій звітності регламентуються П(С)БО 15 «Дохід» та 16 «Витрати», норми яких поширюються на усі підприємства, організації та інші юридичні особи незалежно від форм власності, крім бюджетних організацій.

Інформація, що забезпечує процес реалізації продукції, робіт та послуг та нарахування доходу являє собою певний перелік документації: транспортна (ТТН, накладні, залізничні накладні тощо), складська (доручення, прибутковий ордер, акт про приймання матеріалів, вимоги-накладні, лімітно-забірні картки, матеріальний ярлик тощо), сертифікати, атестаційні свідоцтва, сортові

свідоцтва, що підтверджують якість продукції, розрахункова (рахунок-фактура, приймальні квитанції, платіжне доручення, вексель, розрахунковий чек, ПКО, виписка банку тощо), пов'язана із збутом продукції (наряди на відрядну роботу, таблиць обліку робочого часу, лімітно-забірні картки тощо); претензійна.

Для обліку процесу реалізації продукції передбачено використання цілої низки рахунків бухгалтерського обліку, їх характеристику представлено у табл. 1.

Таблиця 1

Характеристика основних рахунків для обліку процесу реалізації

Характеристика	Відображення інформації		Інформація для процесу реалізації
	По дебету	По кредиту	
26 «Готова продукція»			
для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух готової продукції	надходження готової продукції	вибуття продукції	Рух продукції
31 «Рахунки в банках»			
для обліку наявності та руху грошових коштів, що знаходяться на рахунках в банку	надходження грошових коштів	їх використання	Отримані на поточний рахунок грошові кошти від покупців
36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»			
узагальнення інформації про розрахунки з покупцями та замовниками за відвантаженою продукцію	продажна вартість реалізованої продукції, яка включає ПДВ та інші податки, що підлягають перерахуванню до бюджетів та включені у вартість реалізації	сума платежів, які надійшли на рахунки підприємства в банківських установах, у касу, та інші види розрахунків	Нарахування виручки за реалізовану продукцію
64 «Розрахунки за податками й платежами»			
для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету	належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо	нараховані платежі до бюджету	Податкове зобов'язання з податку на додану вартість
70 «Доходи від реалізації»			
узагальнення інформації про доходи від реалізації	належна сума непрямих податків та списання у порядку закриття на	збільшення (одержання) доходу	Нарахування доходу від реалізації

Характеристика	Відображення інформації		Інформація для процесу реалізації
	По дебету	По кредиту	
готової продукції, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу	рахунок 79 «Фінансові результати»		
79 «Фінансові результати»			
для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати діяльності	суми в порядку закриття рахунків обліку витрат	суми в порядку закриття рахунків обліку доходів	Закриття доходів та витрат від реалізації
90 «Собівартість реалізації»			
для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції	виробнича собівартість реалізованої готової продукції	списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати»	Собівартість реалізації

При реалізації продукції, робіт, послуг виникають податкові зобов'язання з податку на додану вартість. На суму податку на додану вартість підприємство зменшує дохід від реалізації.

Нарахування (доходу) виручки від реалізації відображається проводкою: дебет рахунків 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 30 «Готівка», 37 «Розрахунки з різними дебіторами»; кредит рахунку 70 «Дохід від реалізації». Податкові зобов'язання з податку на додану вартість показують записом: дебет рахунку 70 «Дохід від реалізації»; кредит рахунку 6411 «Розрахунки за податком на додану вартість».

Оскільки процес реалізації продукції, робіт та послуг безпосередньо пов'язаний з відображенням доходів та витрат від реалізації, то основною формою фінансової звітності є Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід).

Метою складання звіту про фінансові результати є надання користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки та сукупний дохід підприємства за звітний період. У звіті про фінансові результати наводяться доходи і витрати, які відповідають критеріям,

визначеним в національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку.

Особливостями обліку реалізації продукції є:

1. Щомісячне відображення в обліку податку на додану вартість від суми доходу (обороту) з реалізації продукції у встановленому розмірі.

2. Списання кінцевого сальдо чистого доходу від реалізації готової продукції та іншого операційного доходу на субрахунок 791 «Результат операційної діяльності» заключними записами за звітний рік.

3. Списання по підсумку за рік на зменшення одержаного чистого доходу підприємства виробничої собівартості реалізованої сільськогосподарської продукції. Фактична виробнича собівартість реалізованої продукції та списання її з підзвіту матеріально-відповідальної особи відображаються в обліку бухгалтерською проводкою: Дт 901 «Собівартість реалізованої готової продукції»; Кт 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва».

4. Списання в установленому порядку на зменшення чистого доходу кінцевого сальдо витрат підприємства на збут продукції за звітний рік.

5. Протягом звітного року доходи від реалізації продукції щомісячно відображаються в обліку записами на синтетичних рахунках та відповідних субрахунках.

Аналітичній деталізації облікової інформації щодо висвітлення процесу продажу потрібно приділяти більше уваги, оскільки вона є об'єктивною передумовою для подальшого забезпечення аналізу, планування та контролю. Головним недоліком існуючої системи управління продажами на підприємстві є її неоперативність.

Список використаних джерел:

1. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник [для студ. спец. «Облік і аудит» ВНЗ] / Ф. Ф. Бутинець ; [7-е видання, доп. і перероб.]. – Житомир : ПП «Рута», 2006. – 832 с.

2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30

листоп. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

3. Огійчук М. Ф. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах : [підручник] / Огійчук М. Ф., Плаксієнко В. Я., Панченко Л. Г. ; за ред. проф. М. Ф. Огійчука ; [3-е вид., перер. і доп.] – К. : Вища освіта, 2006. - 878 с.

4. Потриваєва Н. В. Облік доходів від реалізації продукції: практичні підходи та перспективи [Електронний ресурс] / Потриваєва Н. В., Канівець І. // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». – Випуск 8 (29). – Ч. 4. – 2011. - Режим доступу: <http://www.nbu.gov.ua>

Михайлик В. В., спеціальність «Облік і оподаткування»,
СВО «Спеціаліст»,

Пилипенко К. А., к.е.н., доцент,
доцент кафедри організації обліку та аудиту
Полтавська державна аграрна академія

ПЕРЕВІРКА ПРАВИЛЬНОСТІ ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ ВИРОЩУВАННЯ СОЇ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

В умовах сьогодення, сільськогосподарські підприємства повинні оперативної та мобільно реагувати на мінливі умови зовнішнього середовища здійснення господарської діяльності з метою виробництва конкурентоздатної продукції та отримання максимального прибутку за умови мінімальних витрат.

Значимість правильності та обґрунтованості віднесення витрат зумовлена тим, що собівартість є важливим показником оцінки роботи підприємств. Від обґрунтованості списання витрат на виробництво продукції та її реалізацію прямо залежать фінансові результати. Оскільки в умовах ринкових відносин об'єктом оподаткування є прибуток, то неправильне списання витрат на виробництво може стати причиною значних втрати підприємства у зв'язку із

фінансовими санкціями при виявленні податковою інспекцією заниженого прибутку. Одночасно завищення прибутку також небажане, бо безпідставно будуть відраховуватися кошти на платежі у бюджет [3].

Перевірку віднесення витрат на виробництво доцільно здійснювати у двох напрямках: за повнотою і правильністю включення витрат у собівартість продукції та віднесення їх на незавершене виробництво; з'ясуванням причин перевитрат і виявленням фактів нераціонального використання матеріальних і трудових ресурсів.

При перевірці собівартості продукції потрібно проаналізувати її структуру, звернути увагу на статті калькуляції, які займають найбільшу питому вагу в загальній сумі витрат виробництва продукції підприємства чи мають найбільші відхилення від нормативних показників [2].

Використовуючи звітні дані про собівартість продукції, звітні калькуляційні одиниці найважливіших видів виробів, можна встановити відхилення від прогнозованих затрат за окремими статтями і зміни структури цих витрат. З урахуванням результатів дослідження фактичної собівартості продукції і наявності відхилень з'являється можливість більш цілеспрямовано вивчати їх причини за даними синтетичного і аналітичного обліку, а також первинних документів [1].

Керуючись даними нормативними актами, формування та перевірку виробничої собівартості продукції доцільно здійснювати за такими позиціями (табл. 1).

Таблиця 1

Зміст виробничої собівартості (згідно П(С)БО 16 «Витрати») [2]

Стаття витрат	Зміст статті
Прямі матеріальні витрати	Вартість сировини та матеріалів, напівфабрикатів та комплектуючих, віднесених до конкретного об'єкта витрат.
Прямі витрати на оплату праці	Заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг.
Інші прямі витрати	Виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.
Загальновиробничі витрати	Витрати на управління виробництвом).

Стаття витрат	Зміст статті
	<p>Амортизація основних засобів загальновиробничого призначення.</p> <p>Амортизація нематеріальних активів загальновиробничого призначення.</p> <p>Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення.</p> <p>Витрати на вдосконалення технології й організації виробництва .</p> <p>Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень.</p> <p>Витрати на обслуговування виробничого процесу .</p> <p>Витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища.</p> <p>Інші витрати</p>

Під час контролю витрат слід керуватися Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» і Методичними рекомендаціями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджених наказом Міністерства аграрної політики України № 132 від 18.05.2001 року, із змінами і доповненнями.

Основним завданням перевірки правильності формування собівартості продукції вирощування сої є забезпечення повного, вірогідного та своєчасного відображення фактичного розміру і складу витрат понесених в процесі виробництва даної продукції та контроль за використанням всіх видів виробничих ресурсів підприємства.

Контроль за формуванням собівартості відіграє важливу роль у прийнятті управлінських рішень, оскільки за умови ефективного та оперативного вивчення даного аспекту стає можливим вплив прийнятих управлінських рішень. Від його достовірності, змістовності та своєчасності залежить подальша діяльність підприємства.

Список використаних джерел:

1. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств,

затверджені Наказом Міністерства аграрної політики України № 132 від 18 черв. 2001 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.uazakon.com/big/text1528/pg1.htm>.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 318 від 31 груд. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.

3. Щепотьєва Н. П. Про методику перевірки правильності формування собівартості продукції (товарів, послуг) та дослідження впливу виявлених порушень на результати фінансово-господарської діяльності. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/36577;jsessionid=70A759D370EBBD2DC0696BF12AE5240D>

Ю. О. Міхеєв, студент

науковий керівник **І. І. Мельничук**, к.е.н.,

доцент кафедри фінансів, обліку та аудиту,

Хмельницький кооперативний торговельно-економічний інститут

НАПРЯМИ ФІНАНСУВАННЯ ПРИДБАННЯ МЕДИКАМЕНТІВ, ІНШИХ ЛІКАРСЬКИХ ЗАСОБІВ В УМОВАХ ГІБРИДНОЇ ВІЙНИ В УКРАЇНІ, ЇХ ДОКУМЕНТУВАННЯ ТА ОБЛІК

Галузь охорони здоров'я є специфічною, що пов'язано з використанням медикаментів і перев'язувальних засобів, які відіграють виключно й важливу роль у виконанні медичними закладами їх функціонального призначення – лікування хворих.

Організаційні аспекти обліку медикаментів та лікарських засобів у бюджетних установах стали предметом уваги не однієї плеяди науковців. На особливу увагу заслуговують праці П.Й. Атамаса, Ф.Ф. Бутинця, Г.Г. Кірейцева, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко та інших. Проте, на сьогодні не сформовано достатньо дієвої системи обліку медикаментів у бюджетних

установах, яка б максимально забезпечувала запити сучасних користувачів облікової інформації та можливість підвищення на цій основі ефективності використання ресурсів вказаних суб'єктів.

Варто зазначити, що у системі бухгалтерського обліку бюджетних установ облік медикаментів є однією з найскладніших і найвідповідальніших ділянок і його організація у закладах охорони здоров'я набуває особливої актуальності в умовах надзвичайної ситуації, що склалась на Сході нашої країни.

Зазвичай надходження медикаментів та лікарських засобів здійснюється за кошти загального фонду та спеціального фонду державного чи місцевого бюджетів. Проте, в умовах надзвичайних ситуацій перелік джерел надходження медикаментів та лікарських препаратів є набагато ширшим, що пов'язано з необхідністю фінансування значних обсягів медичних препаратів, на виділення яких з бюджету потрібно провести ряд правових процедур, що в свою чергу, вимагає певного часу.

Розширене коло джерел фінансування лікарських засобів проілюстровано на рис. 1.

На особливу увагу заслуговують благодійні внески, які в умовах сьогодення поза державними програмами фінансування є одним із основних джерел придбання медикаментів госпіталями та іншими медичними закладами.

Основним нормативним документом, що регулює питання, пов'язані з благодійною діяльністю, є Закон України «Про благодійну діяльність та благодійні організації» від 05.07.2012р. №5073-УІ, який визначає загальні засади благодійної діяльності в Україні, забезпечує правове регулювання відносин у суспільстві, спрямованих на розвиток благодійної діяльності, утвердження гуманізму і милосердя, забезпечує сприятливі умови для утворення і діяльності благодійних організацій [1].

У разі отримання, використання та обліку благодійних (добровільних) внесків і пожертв (далі - благодійна допомога) бюджетні заклади мають керуватися вимогами Порядку отримання благодійних (добровільних) внесків і

пожертв від юридичних та фізичних осіб бюджетними установами і закладами освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, культури, науки, спорту та фізичного виховання для потреб їх фінансування, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 04.08.2000 № 1222.



Рис. 1. Джерела фінансування придбання медикаментів та лікарських засобів бюджетними установами в умовах надзвичайної ситуації

Оскільки передбачити надходження благодійної допомоги вкрай складно, їх планують лише в окремих випадках, визначених рішеннями Кабінету Міністрів України, укладеними угодами тощо. Тому, отримавши благодійну допомогу, медичний заклад має внести зміни до кошторису в частині

спеціального фонду за власними надходженнями бюджетних установ.

Облік медикаментів та інших медичних засобів ведеться відповідно до наказу Міністерства охорони здоров'я України від 9 вересня 2014 року за № 635 «Методичні рекомендації ведення обліку лікарських засобів та медичних виробів в закладах охорони здоров'я».

Відповідно до рекомендацій складський облік ведеться за найменуванням кожного медичного препарату окремо, із зазначенням його назви, дозування, форми випуску (таблетки, ампули і т.п.), назви виробника, кількості, ціни й суми. Такий вид обліку забезпечує своєчасне й достовірне відображення операцій по надходженню, переміщенню й вибуттю медикаментів та лікарських засобів.

Для видачі препаратів зі складу у відділення закладу старшою медсестрою відділення складається накладна (вимога) у двох екземплярах. Підсумковими документами матеріально-відповідальної особи за результатами місяця є реєстр отриманих прибуткових накладних та реєстр виданих накладних, які складаються у двох екземплярах і подаються в бухгалтерську службу не пізніше 1-го числа місяця, наступним за звітним. Не пізніше 2-го числа місяця, наступним за звітним, матеріально-відповідальна особа має подати у бухгалтерію закладу «Звіт про надходження й відпуск (використання) лікарських засобів і медичних виробів».

Облік медикаментів та лікарських засобів у відділеннях і на постах закладу охорони здоров'я має здійснюватися матеріально-відповідальною особою по найменуваннях за кожним препаратом в кількісному вимірі. Рух медикаментів чи інших засобів відображається Журналі обліку отриманих і використаних лікарських засобів і медичних виробів.

Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, введеним у дію з 01.01.2017 року, для обліку медикаментів та перев'язувальних матеріалів призначено субрахунки 1512, 1522 з такою ж назвою.

Що стосується отриманої благодійної допомоги, то для установи вона є доходом і обліковується на субрахунок 7511 «Доходи за необмінними

операціями (благодійні внески, цільові доходи)». Списання вартості медикаментів та лікарських препаратів на потреби госпіталю, набувачами мають відображатись за дебетом субрахунку 8511 «Витрати за необхідними операціями» і кредитом відповідного субрахунку рахунку 1512 (1522) «Медикаменти і перев'язувальні засоби».

Залежно від форми благодійних внесків вартість медикаментів та лікувальних засобів має відображатись у меморіальному ордері:

- № 3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків)» (форма № 382 (бюджет)) - у разі відображення натуральних надходжень;

- № 4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами» (форма № 408 (бюджет)), складеному за операціями спецфонду – у разі відображення натуральних надходжень, при застосуванні субрахунку 2117 «Інша поточна дебіторська заборгованість».

Проведені операції з надходження та використання медикаментів та лікарських засобів, що надійшли у вигляді благодійної допомоги мають відображатись у формі фінансової звітності № 4-2 «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ» [4].

Таким чином, аналітичний облік медикаментів та лікарських засобів, що надійшли у вигляді благодійної допомоги до госпіталів та інших закладів охорони здоров'я має вестись у кількісному й вартісному вимірі за найменуваннями, за джерелами фінансування, за характером благодійної допомоги і в розрізі матеріально-відповідальних осіб, що дозволить підвищити якість обліково-інформаційного забезпечення управління медикаментами та лікарськими засобами в умовах надзвичайної ситуації в країні.

Список використаних джерел:

1. Закон України «Про благодійну діяльність та благодійні організації» від 05.07.2012р. № 5073-УІ.
2. Методичні рекомендації ведення обліку лікарських засобів та

медичних виробів в закладах охорони здоров'я : Наказ Міністерства охорони здоров'я України від 9 вересня 2014 року № 635.

3. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України 31.12.2013 №1203.

4. Про затвердження Порядку отримання благодійних (добровільних) внесків і пожертв від юридичних та фізичних осіб бюджетними установами і закладами освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, культури, науки, спорту та фізичного виховання для потреб їх фінансування : Постанова КМУ від 04.08.2000 р. за № 1222.

Д. О. Міщенко, М. Г. Лемішко,
здобувачі вищої освіти СВО – бакалавр, спеціальність «Облік і аудит»,
Л. В. Яловега,
к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку
Полтавська державна аграрна академія

СИСТЕМА УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

Управління витратами, як складова загальної системи управління підприємством, органічно пов'язане з управлінням іншими сферами діяльності підприємства, зокрема з управлінням прибутком, процесами формування й використання капіталу, активів, управлінням інвестиційною та інноваційною діяльністю підприємства, його ризиками, використанням виробничих потужностей [7].

Управління витратами – це цілий набір методик, процесів і конкретних процедур з управління ресурсами організації. У системі управління підприємством важливе місце приділяється питанням управління витратами виробництва. Процес управління витратами виробництва – це багатопрофільний процес, що охоплює всі стадії господарської діяльності, починаючи закупівлі матеріалів, завершуючи реалізацією готової продукції [2].

Витрати підприємства – економічний показник роботи господарюючого

суб'єкта, що відображає його фінансові витрати на виробництво продукції (робіт, послуг). В економічній літературі зустрічається багато визначень терміна «витрати». При всьому розмаїтті трактувань змістового навантаження категорії «витрати» їх можна згрупувати у дві великі групи – трактування витрат із точки зору економічної теорії та бухгалтерського обліку, що суттєво різняться між собою. Визначення досліджуваного поняття з економічної точки зору повніше розкривають економічний зміст категорії, а з бухгалтерської – економічні наслідки здійснення витрат після закінчення виробничого процесу [6].

Витрати виробництва – це витрати, обґрунтовані умовами виробничого процесу й спрямовані на створення корисних цінностей або надання послуг шляхом споживання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Підприємства можуть здійснювати не тільки виробництво і збут продукції (робіт, послуг), але й низку інших видів діяльності: підготовку кадрів, науково-дослідні роботи, забезпечення соціальних потреб працівників та ін. [5].

Причинами збільшення витрат можуть бути зростання цін на сировину, енергоносії, підвищення заробітної плати, сучасна політика ціноутворення, економічна й фінансова політика держави тощо. Збільшення витрат виробництва на одиницю продукції в економіці скорочує прибутки й обсяг продукції, який суб'єкти господарювання готові запропонувати за наявного рівня цін. Внаслідок цього зменшується сукупна пропозиція товарів та послуг, що, у свою чергу, підвищує рівень цін. Таким чином, це свідчить про необхідність розвитку раціональної системи управління витратами на підприємствах.

Наразі управління витратами – це створення єдиної, раціональної, чітко та безперервно функціонуючої системи з певними цільовими установками та взаємопов'язаними елементами [5]. Управління витратами на підприємстві передбачає виконання всіх функцій управління, що повинні реалізовуватись через елементи управлінського процесу: прогнозування, планування, нормування, організацію, калькулювання, мотивацію та стимулювання, облік,

аналіз, регулювання та контроль витрат. Кожен із елементів системи спрямований на досягнення загальних цілей підприємства та виконує чітко поставлені завдання.

Прогнозування і планування витрат здійснюється на стадії розробки управлінського рішення. Визначаються перспективи й поточні тенденції зміни окремих видів витрат, задають їхні орієнтири, що забезпечують вихід на визначенні значення показників прибутку і рентабельності.

Нормування витрат встановлюють технічно-обґрунтовані нормативи в натуральних і вартісних оцінках за окремими вилами витрат, технологічними процесами, центрами відповідальності.

Організація витрат полягає у визначенні місць формування витрат і центрів відповідальності з метою відслідковування причин перевитрат або економії витрат та відповідальних за це осіб.

Калькулювання собівартості розподіляють фактичні витрати і витрати на об'єкти калькулювання собівартості. Таким чином обчислюється фактична собівартість продукції.

Мотивація та стимулювання полягає у спонуканні працівників підприємства до отримання ними встановлених планових витрат і пошуку способів їх зниження. Цей процес відбувається через залучення заробітної плати, премій, перспектив службового просування до основних показників діяльності підприємства, зокрема до величини здійснених витрат.

Облік витрат передбачає спостереження, ідентифікацію, вимірювання та реєстрацію фактів витрачання ресурсів у процесі господарської діяльності підприємства. Враховують витрати в заданій номенклатурі статей.

Аналіз витрат проводиться з метою визначення ступеня раціональності витрат та оцінки впливу факторів на їх обсяг. Аналізують фактичні витрати порівняно з плановим завданням і нормативами, виявляють фактори впливу, визначають резерви зниження собівартості.

Контроль і регулювання процесу управління витратами вносять поточні зміни в систему управління витратами у випадку відхилень від запланованої

динаміки витрат, уточнення системи планування і нормування [4].

Зазвичай перед системою управління витратами підприємства ставляться наступні завдання:

- зменшення абсолютної величини витрат підприємства в цілому та за окремими видами (напрямами) його діяльності;
- забезпечення стабільності розподілу витрат у просторі та часі, що уможливить підвищити фінансову стійкість підприємства та попередити його неплатоспроможність.

Отже, система управління витратами є складовою управління підприємства в цілому і її раціональна побудова є основним чинником підвищення конкурентоспроможності та ефективності діяльності підприємства.

Список використаних джерел

1. Бойко Є. І. Удосконалення системи управління витратами на підприємствах / Бойко Є. І. // Науковий вісник НЛТУ України. – 2008. – С. 139–142.
2. Великий Ю. М. Управління витратами підприємства : монографія / Великий Ю. М. ; Міністерство освіти і науки України, Харків, нац. економ. ун-т. – Х. : ІНЖЕК, 2009. – С. 14–23.
3. Давидович І. Є. Управління витратами : [навч. посібник]. 2-ге вид., перероб. і доп. / І. Є. Давидович. – Тернопіль : Економічна думка, 2004. – 228 с.
4. Косинська О. В. Удосконалення системи управління витратами як важливий засіб підвищення ефективності функціонування підприємств харчової промисловості / О. В. Косинська // Науковий вісник НЛТУ України. – 2011. – Вип. 21.6. – С. 216–221.
5. Цимбалюк Л. Г. Формування та управління витратами виробництва [текст] : підручник / Л. Г. Цимбалюк. – Донецьк : Юго- Восток, 2009. – 240 с.
6. Шегда А. В. Економіка підприємства [текст] : [навч. посібник] / за ред. А. В. Шегди. – К. : Знання, 2005. – 431 с.
7. Ясніська А. І. Сутність управління витратами на вітчизняних підприємства [Електронний ресурс] / А. І. Ясніська. – Режим доступу:

Мокієнко Т. В., к.е.н., доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Дзюбич Є. здобувач вищої освіти ступеня
«Магістр», спеціальність «Облік і оподаткування»
Полтавська державна аграрна академія

ПРОЦЕС ПОСТАЧАННЯ: СУТНІСТЬ, ЕТАПИ РОЗВИТКУ ТА ВИДИ

У процесі господарської діяльності підприємства вступають у взаємовідносини з іншими суб'єктами господарювання щодо придбання товарно-матеріальних цінностей, робіт чи послуг із метою забезпечення їх безперервного функціонування.

Поняття «придбання» значно ширше понять «заготівля», «постачання», оскільки для створення запасів цінностей підприємство має їх придбати. На підприємстві здійснюються операції з постачання, які забезпечують діяльність оборотними засобами, необхідними для досягнення основної мети створення підприємства – одержання прибутку. Досить часто під процесом постачання розуміють поставку та заготівлю цінностей.

Відповідно «поставка» означає передачу одним суб'єктом економічних відносин іншому на певних умовах товарно-матеріальних цінностей. Постачання розглядається як процес передачі товарів одним суб'єктом господарювання іншому. Терміни «поставка» та «постачання» вживаються переважно як синоніми. Поняття «процес постачання» доцільно вживати, коли йдеться про підприємство-постачальника, який організовує цей процес і задовольняє потреби споживача.

Основне завдання процесу постачання полягає в забезпеченні потреб виробничого процесу в ресурсах – сировині, матеріалах, паливі, тарі, запасних частинах, малоцінних і швидкозношуваних предметах тощо. Таким чином, процес постачання предметів праці є важливою передумовою здійснення

основної діяльності підприємства.

Постачальники – це юридичні або фізичні особи, які здійснюють постачання товарно-матеріальних цінностей (сировини, матеріалів, палива, будівельних матеріалів, запасних частин, МШП), що надають послуги (подачу електроенергії, газу, води, пари тощо), виконують роботи (поточний і капітальний ремонт основних засобів тощо).

Підрядники – спеціалізовані підприємства або фізичні особи, які виконують будівельно-монтажні роботи при спорудженні об'єктів на підставі договорів підяду на капітальне будівництво. Розрахунки з постачальниками та підрядниками відносяться до поточних зобов'язань підприємств.

Залежно від терміну погашення зобов'язання поділяються на поточні та довгострокові [4].

Процес постачання має відбуватися безперервно й рівномірно, оскільки надлишок або нестача цінностей негативно впливає на кінцевий результат господарської діяльності. Процес постачання еволюціонував із точки зору зміни цільових показників та використання нових методів обслуговування покупців (табл. 1) [1].

Таблиця 1

Етапи розвитку процесу постачання

Етапи	Цільові показники	Методи і концепції
До 1975 р. – постачання, орієнтоване на виконання замовлень.	Кількість і ціна.	- дослідження ринку постачання; - розміщення замовлень на матеріали
1975-1985 рр. – інтегроване матеріально-технічне постачання.	Витрати і якість.	- маркетинг постачання; - аналіз вартості і стандартизація; - «пошук глобальних джерел».
1985-1995 рр. – управління постачанням.	- загальні витрати на володіння вартістю; - термін виведення продукту на ринок; - гнучкість.	- аутсорсинг і рішення «виробляти або купувати»; - передчасне визначення обсягів закупівель у постачальників; - «точно у строк»; - логістика постачання.
1995 р. – теперішній час – зовнішнє управління ресурсами	Вартість підприємства і спроможність до змін.	- управління мережами і кооперативними об'єднаннями; - створення команд, що діють спільно; - управління постачальниками; - електронне постачання.

Із даних табл. 1 простежується стрімкий розвиток процесу постачання та перетворення його з функції поставки, орієнтованої на виконання замовлень, на функцію здійснення стратегічної взаємодії у сфері постачання, що істотно впливає на успіх підприємницької діяльності й потребує використання відповідного інструментарію управління.

У свою чергу, можна виділити фактори, що впливають на вибір постачальника: 1) умови платежу; 2) цінова конкурентоспроможність; 3) гарантійні строки; 4) географічне місце розташування; 5) ремонт і післяпродажне обслуговування; 6) відповідність продукції постачальника стандартам якості; 7) виробнича потужність та обсяги випуску продукції за останні роки; 8) можливість закупівель безпосередньо у виробників або оптовиків.

Постачання може здійснюватись із певними особливостями, що розкриваються у видах постачання (табл. 2).

Таблиця 2

Види постачання

Види	Характеристика
Поставка	Особливий вид купівлі-продажу: оплачувана передача товарів продавцем (постачальником) покупцеві (замовникові).
Поставка відфактурована	Поставка, що є наслідком реально здійсненої угоди, за якою виписано та подано покупцеві товарний документ (рахунок із переліком, відправленого товару чи наданих послуг із зазначенням їх вартості, дати виписування, назви й адреси продавця і покупця, іншими даними).
Поставка негайна	Умова угоди купівлі-продажу, за якою куплений товар передають покупцеві безпосередньо після укладання угоди.
Поставка невідфактурована	Надходження матеріальних цінностей на підприємство (до організації, установи) без рахунків постачальників, їх оприбутковують за актами приймання. Після надходження документів постачальників записи сторнують і показують фактичну вартість поставки.
Постачання складське	Форма матеріально-технічного постачання, за якої надходження продукції від підприємства-виробника до підприємства-споживача здійснюється через бази та склади постачально-збутових організацій. Складське постачання зумовлює для підприємства-споживача додаткові витрати, пов'язані з переробкою та зберіганням товарів на складах.

Види	Характеристика
Постачання транзитне	Форма матеріально-технічного постачання, за якої підприємство-виробник здійснює поставки безпосередньо підприємству-споживачеві, не використовуючи баз та складів постачально-збутових організацій. На відміну від складського постачання, транзитне постачання забезпечує скорочення часу перебування засобів виробництва у сфері обігу, зниження витрат на завантажувально-розвантажувальні роботи й на зберігання товарів на складах.

Рішення з постачання приймаються в умовах, коли змінюються як зовнішні фактори господарювання (економічні, політичні, соціальні, культурні, технічні, законодавчі, юридичні, ринок, кон'юнктура, пропозиція), так і внутрішні (план постачання і завдання, зв'язки підприємства, взаємовідносини з відділами, зміна асортименту), що породжує наявність проблеми й обмеження.

Узагальнена схема інструментів взаємодії підприємства і постачальника наведена на рис. 1.

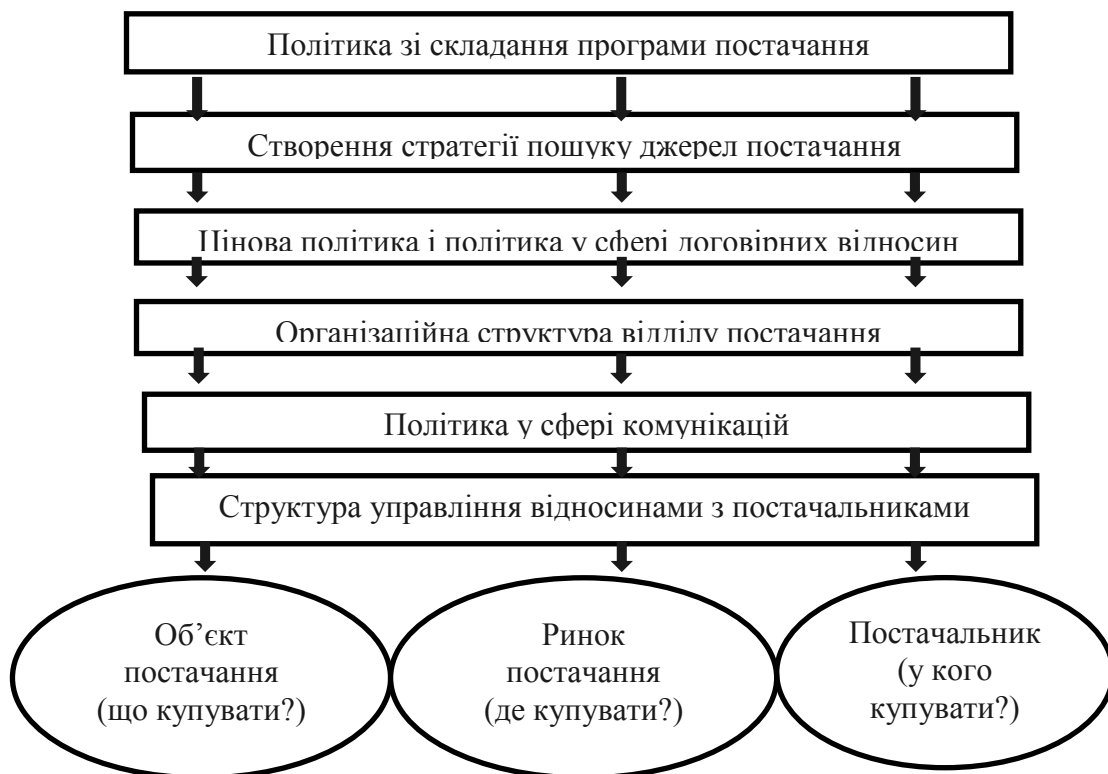


Рис. 1. Інструменти взаємодії підприємств у сфері постачання

Політика зі складання програми постачання: розподіл об'єктів постачання

за видами, властивостями та якостями; створення стратегії пошуку джерел: використовуючи такі змінні показники, як: постачальник (безконкурентний, або монопольний, єдиний, два постачальники, декілька постачальників); строк поставок (зі складу відповідно до попиту, «точно у строк»); суб'єкт постачання (один, декілька) і масштаб постачання (локальне, глобальне), відділ постачання розробляє власну стратегію пошуку джерел; цінова політика та політика у сфері договірних відносин: готовність постачальників та клієнтів обмінюватися товарами визначається ціною, кількістю, якістю й договірними умовами.

Список використаних джерел:

1. Волинчук Ю. В. Управління процесом постачання на підприємствах / Ю. В. Волинчук, І. О. Куделя // Економічні науки. Серія : Регіональна економіка. – 2013. – Вип. 10. – С. 32 - 38.

2. Господарський Кодекс України від 16 січ. 2003 р. №436-IV із змінами та доповненнями [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : zakon.rada.gov.ua/go/436-15.

3. Демченко Я. М. Шляхи вдосконалення обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками / Я. М. Демченко, В. М. Прохорова // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Серія : Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – 2014. – Вип. 1. – С. 96 - 108.

4. Омецінська І. Я. Зобов'язання перед постачальниками та підрядниками : сутність, умови визнання та облік / І. Я. Омецінська // Інноваційна економіка. – 2014. – № 11. – С. 264 – 267.

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» від 8 жовт. 1999 р. № 237 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.dtk.com.ua/debet/ukr>.

Мокієнко Т. В., к.е.н., доцент,

доцент кафедри бухгалтерського обліку

Ємець М. О. здобувач вищої освіти ступеня

ОСНОВНІ ЗАСОБИ: ЗАВДАННЯ, ПРИНЦИПИ ЇХ ОБЛІКУ ТА ЕЛЕМЕНТИ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби та інші необоротні матеріальні активи, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», дія якого розповсюджується на підприємства, організації і інші юридичні особи незалежно від форм власності за винятком бюджетних установ. Його дія не поширюється на відтворювані природні ресурси та операції з основними засобами, особливості обліку яких визначаються іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Згідно ПСБО 7, основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх в процесі виробництва або постачання товарів і послуг, надання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних функцій, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року [6].

МСБО 16 «Основні засоби» розкриває інформацію, що стосується визначення, визнання, оцінки, амортизації, припинення визнання та розкриття інформації щодо основних засобів [2].

Податковий кодекс України дає наступне визначення: «Основні засоби – це матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 6000 гривень, невиробничих активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або

моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)» [6].

Огляд наукової літератури дає можливість стверджувати, що не існує однозначного визначення завдань обліку основних засобів.

Так, Н. М. Ткаченко, вважає, що бухгалтерський облік основних засобів повинен забезпечити: контроль та зберігання основних засобів; своєчасне, правильне документальне оформлення відображення в обліку надходження основних засобів, їх внутрішнього переміщення (з цеху в цех, зі складу на склад, з відділу у відділ тощо), ефективного використання, вибуття (ліквідація, реалізація, безкоштовна передача); своєчасне (щомісячне) відображення в обліку зносу (амортизації) основних засобів; відображення в обліку витрат на ремонт основних засобів; визначення результатів від ліквідації, а також збитків від списування неповністю амортизованих об'єктів основних засобів; виявлення зайвих та морально застарілих основних засобів [7].

О. І. Коблянська вважає, що бухгалтерський облік основних засобів має забезпечити: контроль та зберігання основних засобів; правильне документальне оформлення руху основних засобів; своєчасне відображення в обліку зносу основних засобів; визначення затрат на утримання та ремонт; правильне визначення результатів від ліквідації, а також збитків від списання не повністю амортизованих об'єктів основних засобів [1].

Проаналізувавши наукову літературу, можна зробити висновок про пріоритетні завдання обліку основних засобів в обліковій політиці аграрного підприємства (рис 1).

Не менш важливим питанням є обґрунтування принципів бухгалтерського обліку основних засобів.

Принцип бухгалтерського обліку – правило, яким слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності.



Рис. 1. Завдання облікової політики з питань обліку основних засобів

Згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» (ст. 4) і п.18 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні ґрунтується на десяти основних принципах. Саме на основі цих загальноприйнятих принципів і ґрунтується бухгалтерський облік основних засобів підприємств [3].

- автономності підприємства - особисті основні засоби власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства;

- повне висвітлення - всі основні засоби, що належать підприємству, мають бути відображені у складі основних засобів;

- нарахування та відповідність доходів і витрат - доходи, що були отримані протягом звітного періоду від реалізації основних засобів, визначаються за датою нарахування;

- превалювання сутності над формою - основні засоби мають визнаватися в бухгалтерському обліку відповідно до економічної сутності господарської операції, а не лише виходячи з юридичної форми;

- історична (фактична) собівартість - основні засоби відображаються в бухгалтерському обліку за вартістю витрат понесених на їх придбання, з

урахуванням переоцінки та зменшення корисності;

- обачність - вартість активів та доходів від їх використання не може бути завищена, а вартість зобов'язань і витрат пов'язаних з придбанням основних засобів не може бути занижена;

- безперервної діяльності - оцінка основних засобів, виходячи з припущення, що діяльність підприємства триватиме далі.

Ці принципи є невід'ємною складовою методології бухгалтерського обліку та базою для розробки єдиних правил ведення обліку і складання фінансової звітності. Необхідною умовою правильного обліку наявності та руху основних засобів є єдиний принцип їх грошової оцінки.

Список використаних джерел:

1. Коблянська О. І. Фінансовий облік [Текст] : [підручник] / О. І. Коблянська – К. : Знання, 2009. – 471 с.

2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [Електронний ресурс] // Міністерство Фінансів України. – Режим доступу : www.minfin.gov.ua/document/92427/МСБО_16.pdf.

3. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07 лют. 2013 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

4. Плаксієнко В. Я. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : проблеми теорії і практики / В. Я. Плаксієнко // Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. Вип. 2. (7). – Т. 2. Економічні науки. – Полтава : ПДАА. – 2013. – С. 39 – 43.

5. Податковий кодекс України № 2755 – VI від 2 грудня 2010 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27 квіт. 2004 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу :

<http://www.zakon.rada.gov.ua>.

7. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник / Н. М. Ткаченко. – К. : Алерта, 2008. – 925 с.

Мокієнко Т. В., к.е.н., доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Скубій В. О., здобувач вищої освіти ступеня
«Магістр», спеціальність «Облік і оподаткування»,
Полтавська державна аграрна академія

НОРМАТИВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ЗГІДНО З МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ

В Україні прийнято низку нормативних документів, які не тільки регламентують застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності та обліку, але й містять різні роз'яснення для компаній, аудиторів, контролюючих і координуючих органів. Постановою Кабінету Міністрів України від 28.10.1998 р. № 1706 було затверджено Програму реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням Міжнародних стандартів [6].

Методологічні засади обліку прибутків сформовано у МСБО 1 «Подання фінансових звітів», МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки», МСБО 12 «Податки на прибуток», МСБО 33 «Прибуток на акцію», МСБО 41 «Сільське господарство».

Метою МСБО 1 «Подання фінансових звітів» є визначення основи подання фінансових звітів загального призначення для забезпечення їхньої зіставності з фінансовими звітами певного підприємства за попередні періоди, а також з фінансовими звітами інших підприємств.

Фінансовими звітами загального призначення є звіти, що відповідають потребам тих користувачів, які не можуть вимагати звітів, складених з урахуванням їх конкретних інформаційних потреб [1].

Мета МСБО 12 «Податки на прибуток» - визначення облікового підходу

до податків на прибуток. Принциповим питанням тут є облік поточних і та майбутніх податкових наслідків: а) майбутнього відшкодування (компенсації) балансової вартості активів (зобов'язань), які визнанні в балансі підприємства; б) господарських операцій та інших подій поточного періоду, які визнані у фінансових звітах підприємства [3].

Обов'язковим для визнання активу чи зобов'язання є те, що підприємство, яке передбачає відшкодувати або компенсувати балансову вартість активу чи зобов'язань.

Якщо існує ймовірність, що відшкодування або компенсація балансової вартості такого активу чи зобов'язання збільшить (зменшить) суму майбутніх податкових платежів порівняно з тим, якими вони були б у разі відсутності податкових наслідків відшкодування або компенсації, підприємство згідно з вимогами цього стандарту визначає відстрочене податкове зобов'язання (відстрочений податковий актив), за деякими винятками.

За цим стандартом, підприємство веде облік податкових наслідків господарських операцій та інших подій у такий самий спосіб, як і облік самих господарських операцій та подій.

Аналогом МСБО 12 в Україні є П(С)БО 17 «Податок на прибуток», в якому приведено такі визначення [3]:

- витрати (дохід) з податку на прибуток - загальна сума витрат (доходу) з податку на прибуток, яка обчислена з облікового прибутку (збитку) і складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу;

- відстрочений податковий актив - сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню у наступних періодах у наслідок: тимчасової різниці, що підлягає вирахуванню; перенесення податкового збитку, не включеного до розрахунку зменшення податку на прибуток у звітному періоді; перенесення на майбутні періоди податкових пільг, якими скористатися у звітному періоді неможливо;

- відстрочене податкове зобов'язання - сума податку на прибуток, який

сплачуватиметься в наступних періодах з тимчасових різниць підлягають оподаткуванню.

МСБО 12 «Податки на прибуток» визнає відстрочені податкові активи, якщо ймовірно, що будуть оподатковані прибутки і до них можна застосувати відстрочений податковий актив [3].

У тих випадках, коли підприємство має податкові збитки за минулі періоди, воно визнає відстрочений податковий актив лише тією мірою, якою підприємство має достатні тимчасові різниці, що підлягають оподаткуванню, або є переконання (крім свідчення), що буде достатній оподаткований прибуток.

МСБО 18 «Дохід» дає таке визначення доходу - це валове надходження економічних вигід протягом певного періоду, що виникає в ході звичайної діяльності підприємства, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників капіталу.

У міжнародних стандартах бухгалтерського обліку відсутнє визначення поняття витрат. Отже незалежно від того, що визначення у цих стандартах подібні вони мають суттєві відмінності [4].

Метою МСБО 41 «Сільське господарство» є визначення облікового підходу, а також подання фінансових звітів та розкриття інформації, пов'язаної з сільськогосподарською діяльністю [5].

Прибуток або збиток, що виникає при первісному визнанні біологічного активу за його справедливою вартістю мінус попередньо оцінені витрати на продаж або внаслідок зміни справедливої вартості біологічного активу мінус попередньо оцінені витрати на продаж, слід включати в чистий прибуток або збиток за період, у якому він виникає.

При первісному визнанні біологічного активу може виникнути збиток, оскільки попередньо оцінені витрати на місці продажу вираховуються при визначення справедливої вартості біологічного активу мінус вартість продажу біологічного активу.

При первісному визнанні біологічного активу може виникнути прибуток, наприклад при народженні теляти. Прибуток або збиток, що виникає при

первісному визнанні сільськогосподарської продукції за її справедливою вартістю, мінус попередньо оцінені витрати на місці продажу, слід включати в чистий прибуток або збиток за період, у якому він виникає. Прибуток або збиток може виникнути при первісному визнанні сільськогосподарської продукції внаслідок збирання врожаю.

Ці стандарти слугували основою для розробки та впровадження в практичну облікову систему національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, якими визначаються методологічні засади формування та облікового забезпечення фінансових результатів діяльності підприємств України.

Таким чином, ведення обліку за міжнародними стандартами полегшило роботу бухгалтерів, підприємства яких мають справу з іноземними партнерами, а отже і покращало б імідж країни.

Список використаних джерел:

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» [Електронний ресурс] // Верховна рада України. – Режим доступу : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_013.

2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [Електронний ресурс] // Верховна рада України. – Режим доступу : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_020.

3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 12 «Податки на прибуток» [Електронний ресурс] // Верховна рада України. – Режим доступу : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_012.

4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід» [Електронний ресурс] // Верховна рада України. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_025.

5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» [Електронний ресурс] // Верховна рада України. – Режим доступу : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_027.

6. Упровадження міжнародних стандартів фінансової звітності: краща

світова практика, українські реалії та досвід країн СНД [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nabu.com.ua/Analitics/MSFO.pdf>.

Мороз О. М., здобувач вищої освіти ступеня «Бакалавр», напрям підготовки «Облік і аудит»,
Полтавська державна аграрна академія
Єрмолаєва М. В., к.е.н., доцент,
професор кафедри бухгалтерського обліку,
Полтавська державна аграрна академія

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ

Для сучасних сільськогосподарських підприємств облік загальновиборничих витрат у системі бухгалтерського обліку є складним процесом. Метою діяльності таких господарств є виробництво і реалізація сільськогосподарської продукції. Тому правильний розподіл загальновиборничих витрат між галузями виробництва та видами сільськогосподарської продукції є запорукою достовірного формування собівартості продукції.

П(С)БО 16 до складу загальновиборничих витрат відносять витрати на управління виробництвом, амортизацію основних засобів, витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інші витрати, що мають безпосереднє відношення до процесу виробництва

Загальновиборничі витрати поділяються на постійні і змінні. До змінних загальновиборничих витрат належать витрати на обслуговування і управління виробництвом, що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. Змінні загальновиборничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, зарплати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо), виходячи з фактичної потужності звітного

періоду.

До постійних загальновиробничих витрат відносяться витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними при зміні обсягу діяльності. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення[4].

Згідно П(С)БО 16 “Витрати” можливими базами для розподілу загальновиробничих витрат є години праці, заробітна плата, обсяг діяльності, прямі витрати. В сільському господарстві загальновиробничі витрати рослинництва, тваринництва та промислових виробництв передбачено розподіляти між об'єктами планування і обліку пропорційно загальній сумі витрат, за винятком вартості насіння, кормів, сировини, матеріалів. Підприємство може обрати на свій розсуд будь-яку базу для розподілу непрямих витрат.

Якщо фактичний обсяг діяльності підприємства дорівнює нормальній потужності або перевищує її, то всі постійні і змінні загальновиробничі витрати списуються з кредиту рахунку 91 в дебет рахунку 23. Якщо фактичний обсяг діяльності підприємства нижчий за нормальну потужність, то змінні і постійні розподілені загальновиробничі витрати відносяться в дебет рахунку 23, а постійні нерозподілені загальновиробничі витрати відносяться в дебет рахунку 90 “Собівартість реалізації” [1].

У випадку, коли підприємство займається сільським господарством що має сезонний характер виробництва, загальновиробничі витрати, понесені у міжсезоння відображається на окремому аналітичному рахунку до того моменту, коли вироблену продукцію буде реалізовано.

Згідно Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств затверджене наказом Міністерства аграрної політики України від 18 травня

2001 року № 132 загальновиробничі витрати в сільському господарстві не поділяються постійні та зміні [3]. Облік загальновиробничі витрати здійснюються згідно з інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». Загальновиробничі витрати пов'язані з виробництвом кількох видів продукції, а тому повинні бути враховані при обчисленні собівартості кожного виду продукції. Їх спочатку збирають за дебетом рахунку 91 "Загальновиробничі витрати", а потім розподіляють в дебет рахунку 23 "Виробництво" на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу. Залишок на рахунках протягом року не виводять, замість цього відображають дебетовий і кредитовий оборот наростаючим підсумком. Аналітичний облік ведеться за місцями виникнення, центрами відповідальності та статтями витрат в Звіті про загальновиробничі витрати № 5.7 с.-г., синтетичного обліку — журнал-ордер № 5В с.-г., Головна книга [2].

Отже, специфіка сільськогосподарського виробництва викликала необхідність враховувати її при відображенні загальновиробничих витрат. Порядок їх списання, регламентований Методичними рекомендаціями № 132 дає можливість правильно сформулювати виробничу собівартість сільськогосподарської продукції і отримати вірну інформацію про валовий прибуток від її реалізації.

Список використаних джерел:

1. Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні".
2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій затверджена наказом Мінфіну №291 від 30.11.99, із змінами та доповненнями.
3. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств:

Затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 18 травня 2001 року № 132.

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 Витрати: Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318, зі змінами і доповненнями.

В. В. Муравський,
к.е.н., доцент кафедри обліку у виробничій сфері,
В. В. Муравський,
викладач кафедри економічної кібернетики та інформатики,
Тернопільський національний економічний університет

АВТОМАТИЗАЦІЯ ОБЛІКУ НА ОСНОВІ ХМАРНОЇ БАЗИ ОБЛІКОВИХ ДАНИХ

Значна кількість сучасних програмних продуктів для автоматизації облікових операцій надають можливість розміщувати облікову інформацію на загальнодоступних серверах. Програма одночасно із збереженою на технічному пристрої індивідуальною інформацією про діяльність підприємства може мати доступ до загальних облікових даних. Користуватися загальною обліковою інформацією з хмарного середовища мають можливість декілька фахівців одночасно. Наприклад, різні працівники, відповідальні за окремі напрямки обліково-контрольної роботи, паралельно можуть здійснювати діяльність над реалізацією спільного проекту, отримуючи інформацію та зберігаючи результати в спільному інформаційному просторі. Таким чином, операції з обробки інформації виконуються одночасно на технічному пристрої, за яким працює фахівець, та на веб-сервері розробника програмного забезпечення.

Іншим варіантом використання хмарних технологій в організації обліку і контролю на підприємстві є повне перенесення обчислювальних операцій на програмні та технічні засоби фірм, які надають послуги он-лайн бухгалтерії. Введення облікових даних та виконання процедур обробки над ними

виконується через традиційний інтернет-браузер. Також за допомогою технічних засобів автоматизовано зібрана первинна інформація через мережу інтернет може потрапляти на обробку в хмарне середовище.

Хмарному сервісу доцільно делегувати частину облікових функцій. Зібрані дані технічні пристрої здатні відправляти в хмарний сервіс збереження інформації. Доцільним є формування поряд з технічною та графічною інформацією також масиву облікових даних, цінних для фінансового та управлінського обліку на підприємствах. Іншими словами, значну частину операцій з формування первинних документів, оцінки та калькулювання, підготовки проектів автоматичних записів на рахунках бухгалтерського обліку, відправки узагальненої інформації зацікавленим користувачам можна доручити програмному забезпеченню, встановленому на хмарному сервері. Проте, відповідних комп'ютерних програм облікового призначення ще немає в практичному застосуванні.

Першочергово хмарне середовище здатне обробляти первинну облікову інформацію. Автоматично рекомендовано формувати електронні примірники первинних облікових документів. Усі дані для заповнення типових форм документів можна отримати з технічної інформації про аерофізичне спостереження землі. Надалі, первинні облікові дані можуть відправлятися в бухгалтерію підприємства або опрацьовуватися в хмарному середовищі, від чого залежить ступінь централізації автоматизованої обробки інформації.

Всі облікові операції можуть виконуватися автоматично під моніторингом фахівців з обліку, контролю та управління. Так само автоматизована система обліку здатна формувати проекти записів на рахунках обліку. Працівнику підприємства буде запропонований оптимальний варіант проекту облікового проведення. Після отримання дозволу автоматична операція буде проведена та актуалізована.

Систематизована в хмарному середовищі інформація може автоматично розсилатися через комунікаційні канали зацікавленим користувачам. Деяка інформація може мати виконавчий характер. Тобто за попередньою згодою

керівництва підприємства приймаються автоматичні управлінські рішення оперативного характеру. Наприклад, виникнення потреби матеріалах запускає автоматичний процес їх списання із складу та передачу виробничому персоналу. Систематизація інформації про відпрацьований час запускає процес нарахування заробітної плати тощо.

Звітна облікова та управлінська інформація стає доступною через мережу Інтернет відповідальним та зацікавленим особам. Завдяки системі розподіленого доступу кожен фахівець з обліку чи управління отримуватиме концентровану інформації. Відповідно до прав доступу варіюватиметься обсяг отриманих даних. Аналогічно доцільно інформувати про діяльність підприємства і зовнішніх користувачів. Таким чином, забезпечується комунікаційна зручність у процесів отримання, обробки та розподілу облікових даних через мережу Інтернет в хмарному середовищі.

Отже, з розвитком хмарних технологій актуальності набуває централізований облік, у якому облікові дані за допомогою технічних пристроїв автоматизовано збираються і надсилаються в хмарне сховище. В хмарній базі даних відбувається автоматизація усіх облікових процедур з розсиланням звітних форм до відповідних адресатів. Розвиток мережевих технологій спричинює зростання інформаційних ризиків розголошення комерційної таємниці підприємства, що потребує подальших досліджень у напрямку розробки систем захисту облікової інформації.

А. И. Мышко, студент

Н. Г. Гирда, старший преподаватель кафедры

бухгалтерского учета и контроля в АПК,

УО «Гродненский государственный аграрный университет»

**ПРОБЛЕМЫ ВНЕДРЕНИЯ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ
ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ РЕСПУБЛИКИ
БЕЛАРУСЬ. СООТВЕТСТВИЕ МСФО НАЦИОНАЛЬНЫМИ
СТАНДАРТАМИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА**

В настоящее время Республика Беларусь не использует Международные стандарты финансовой отчетности, как основополагающие для ведения учета .

Существуют трудности перехода Республики Беларусь на МСФО связанных с рядом субъективных и объективных факторов. К примеру, основными проблемами внедрения являются:

1. Квалифицированные специалисты.

То есть, в настоящее время в республике отсутствует централизованная система подготовки и повышения квалификации специалистов по МСФО. Краткосрочные семинары и курсы, проводимые некоторыми аудиторскими и консультационными компаниями, не способны решить кадровую проблему.

2. Внесение значительных изменений в содержание учебных программ средних и высших учебных заведений с ориентацией на углубленное изучение МСФО и формирование навыков применения их на практике, создание соответствующего учебно-методического обеспечения, переподготовка преподавателей и др. Очевидно, это большие финансовые расходы.

3. Сопротивление руководства организаций отражению полной и прозрачной информации в финансовой отчетности. Очевидно, что ни один руководитель не захочет прозрачно отразить все нюансы, которые существуют в организации всем лицам ,в особенности налоговым органам.

4. Наличие различий в стандартах бухгалтерского учета Республики Беларусь и международных стандартах финансовой отчетности.[1]

Однако, можно отметить, что имеется множество положительных факторов при переходе на МСФО. Такими факторами являются:

-привлечения иностранного капитала, с целью улучшения взаимоотношений с иностранными инвесторами, что будет способствовать увеличению числа совместных проектов;

-повышение прозрачности информации;

- повышение информативности отчетности;

-улучшение сопоставимости показателей.

Чтобы уменьшить проблемы и улучшить переход на МСФО необходимо,

установить механизм введения МСФО в Республику Беларусь, а также, придать официальный статус такому виду бухгалтерской отчетности белорусских организаций, как консолидированная финансовая отчетность.

На сегодняшний день наблюдается постепенное сближение национальных стандартов бухгалтерского учёта и отчётности и МСФО. Существуют такие нормы НСБУ, которые полностью или частично соответствуют МСФО, а какие-то – нет.[2]

Таблица 1

Выборочная сравнительная характеристика соответствия МСФО и НСБУ

МСФО	НСБУ
МСФО 1(IAS)«Представление финансовой отчетности»	Инструкция № 104 «Об утверждении национального стандарта бухгалтерского учёта и отчётности»
МСФО 2 (IAS) «Запасы»	Инструкция №133 «Об бухгалтерском учёте запасов»
МСФО (IAS) 18 ”Выручка“	Инструкция №102 «Об бухгалтерском учете доходов и расходов»
МСФО (IAS) 19 ”Вознаграждения работникам“ и др.	Нет

Примечание – Источник: собственная разработка на основании обзора [1,2,3]

Стоит отметить, что несмотря на то, что переход на МСФО должен осуществляться с учетом всех плюсов и минусов, специфики экономического развития Республики Беларусь. В нашей стране проделана огромная работа по разработке и принятию новых Инструкций для внедрения МСФО.

Список использованных источников:

1. Кожарская, Н. Проблемы перехода и перспективы внедрения МСФО в Республике Беларусь / Н. Кожарская // Бухгалтерский учет и анализ. — 2010. — №4. — С.27-31.
2. Международные стандарты финансовой отчетности: издание на русском языке. - М.: Аскери-Асса, 2005.
3. Справочно-правовая система Республики Беларусь – «КонсультантПлюс».

О. В. Ніколайцева, І.О. Ткачук,
студенти спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
Науковий керівник: **О. С. Млінцова,** викладач
кафедри обліку та оподаткування
Миколаївський національний університет
імені В.О. Сухомлинського

ПОДАТКОВА ЗВІТНІСТЬ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Проблеми забезпечення надходжень до державного бюджету набувають все більшої актуальності. Особливо це стосується податку на додану вартість (далі – ПДВ), який належить до непрямих податків. Правильне відображення суми податкового зобов'язання і податкового кредиту в податкових накладних та декларації з ПДВ забезпечить уникнення сплати штрафів та пені до державного бюджету України. Дослідження проблем та теоретичних аспектів розрахунків з податку на додану вартість висвітлили в своїх працях такі науковці та автори як: Антоненко Н. В. [1], Бурова Т. А., Гетманцев Д. О. [2], Радіонова Н. Й. [3], Хомутенков В. П. [4] та інші.

Формування податкової інформації з податку на додану вартість передбачає складання податкової накладної. Податкова накладна виконує функції податкового документу і є підставою для відображення податкових зобов'язань в реєстрі виданих та отриманих податкових накладних, складається тільки державною мовою (українською). Починаючи з 1 січня 2017 року діють нові терміни реєстрації податкових накладних. Термін реєстрації, якщо податкова накладна / розрахунок коригування складені:

- в першій половині місяця – до останнього дня поточного місяця;
- в другій половині місяця – до 15 числа наступного місяця.

Дату складання податкової накладної зазначають цифрами у такій послідовності: день місяця (дві цифри), місяць (дві цифри), рік (чотири цифри). Податкова накладна складається з двох розділів:

- 1) Розділ А — узагальнюючі дані за операціями, на які складено

податкову накладну. Він складається з 10-ти підсумкових рядків, у яких визначають загальну суму коштів, що підлягають сплаті з урахуванням ПДВ, загальні суми ПДВ й обсягів постачання в розрізі ставок податку й типів операцій, а також дані щодо зворотної (заставної) тари.

2) Розділ Б, у якому зазначається інформація про товари/послуги, за якими проведена операція, за якою складається ПН.

В 2017 році у розділі Б відбулися зміни, а саме у табличній частині з'явилась графа 3.1 «Код товару згідно з УКТ ЗЕД», 3.2 «Ознака імпортованого товару», 3.3 «Послуги згідно ДКПП», 11 «Код виду діяльності сільськогосподарського товаровиробника» (рис. 1).

№ з/п	Найменування товарів, послуг продавця	Код			Одиниця виміру товару/послуги		Кількість (об'єм, вага)	Ціна визначення одиниці товару без урахування податку на додану вартість	Код ставки	Код пільги	Обсяги постачання (база оподаткування) без податку на додану вартість	Код виду діяльності сільськогосподарського товаровиробника
		товару згідно з УКТ ЗЕД	ознака імпортованого товару	послуги згідно ДКПП	умовне визначення (українською)	Код						
1	2	3.1	3.2	3.3	4	5	6	7	8	9	10	11
1.												
2.												
3.												

Рис. 1. Зміни у табличній частині податкової накладної

У разі постачання товару заповнюється графа 3.1, в якій зазначається код товару згідно з УКТ ЗЕД. Державна фіскальна служба визначає умовні коди товарів, що відсутні в УКТ ЗЕД, та забезпечує їх оприлюднення на власному офіційному веб-порталі для використання платниками податку при складанні податкових накладних відповідно до статті 201 Податкового кодексу України.

У разі постачання послуги заповнюється графа 3.3, в якій зазначається код послуги згідно з Державним класифікатором продукції та послуг. У разі постачання товару, ввезеного на митну територію України, у графі 3.2 проставляється позначка «Х». Графа 3.2 заповнюється на всіх етапах постачання товару.

Графа 11 заповнюється виключно платниками податку на додану вартість – сільськогосподарськими товаровиробниками у разі здійснення ними операцій з постачання власновироблених товарів, отриманих за результатами видів

діяльності, визначених пунктом 16 прим. 1.3 статті 16 прим. 1 Закону України «Про державну підтримку сільського господарства України».

У другій частині порядкового номеру податкової накладної (після знака дробу) проставляється код, зокрема який передбачає здійснення операцій за видами діяльності, визначеними в пункті 161.3 статті 161 Закону України «Про державну підтримку сільського господарства України».

Податкові накладні з податку на додану вартість повинні бути своєчасно зареєстровані в єдиному реєстрі податкових накладних. На основі виданих та отриманих податкових накладних формується податкова декларація.

Від 1 березня 2017 року вступив в силу наказ Міністерства фінансів України від 23.02.17 року № 276 «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України» (наказ №276), яким внесено зміни, зокрема, до форм податкової декларації з податку на додану вартість. Зміни в формі декларації в основному пов'язані зі скасуванням у 2017 році спеціального режиму оподаткування ПДВ для сільськогосподарських виробників, і введенням замість спеціального режиму - державної підтримки виробників окремих видів сільськогосподарської продукції шляхом надання їм бюджетної дотації. Декларація з податку на додану вартість за новою формою в перше буде подаватися в квітні за березень 2017 року.

Отже, форма податкової накладної та декларації із податку на додану вартість, в новому році, змінилась кардинально відповідно до вимог чинного законодавства. Нові форми є більш спрощеними і доступними для розуміння. Це дасть змогу скоротити час на її заповнення. Але на сам перед бухгалтерові потрібно вивчити всі зміни, які відбулися в ній. І особливу увагу варто приділити саме тим графам, які є новими в цьому році.

Список використаних джерел:

1. Антоненко Н.В. Електронне адміністрування податку на додану вартість / Н.В. Антоненко, В.С. Хоменко // Економіка [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vntu_2014_30%282%294
2. Гетманцев Д.О. Податкова кваліфікація дій платників ПДВ в

контексті протидії ухиленню від оподаткування ПДВ / Д.О. Гетманцев // Часопис Київського університету права. – 2013. – № 3. – С. 106–112.

3. Радіонова Н.Й. Аналіз основних змін у податковому законодавстві щодо ПДВ / Н.Й. Радіонова, І.О. Штронда // Економіка [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/td_2014_4_13

4. Хомутенко В. П. Механізм реалізації податкової реформи / В. П. Хомутенко, Є. М. Богатирьова // Економіка та держава. 2015. – № 8. – С. 43-46.

5. Наказ Міністерства фінансів України від 23.02.17 року № 276 «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0269-17>

Т. О. Олійник,

здобувач вищої освіти СВО – магістр, спеціальність «Облік і оподаткування»,

Т. В. Мокієнко, к.е.н., доцент

Полтавська державна аграрна академія

ЗАПАСИ ПІДПРИЄМСТВА: ТЕОРЕТИЧНІ ТА ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ

Запаси займають важливе місце не лише у складі майна підприємства, а й особливе місце у структурі витрат, оскільки вони є основною складовою у формуванні собівартості готової продукції. В економічній літературі існує багато різних понять, пов'язаних із виробничими запасами, проте, слід врахувати, що кожна з них має самостійне змістове навантаження та власне тлумачення.

Виробничі запаси, з точки зору В. В. Сопка, – це накопичення ресурсів, що перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва. Він вважає, що запаси – це сукупність матеріальних благ, вироблених невідомо для чого й кого, які навряд чи колись взагалі будуть використані за призначенням [5].

За трактуванням таких вчених як Ю. В. Гончаров і І. В. Кравченко, запаси виділяють як матеріальні ресурси, необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, які зберігаються на складах або в інших місцях з метою їх наступного використання [3].

Найбільш оптимальним, на нашу думку, є визначення виробничих запасів, запропоноване Ф. Ф. Бутинцем. Під виробничими запасами він розуміє активи, що використовуються для подальшого продажу, споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством [1].

Не можна забувати про існування терміну «запаси», який згідно з П(С)БО 9 «Запаси» об'єднує основні складові оборотних матеріальних активів. Використання цього терміну викликає певні протиріччя, які пов'язані з його тлумаченням у довідковій літературі. Так, більшість авторів під терміном «запаси» розуміють резерв матеріальних ресурсів, які не використовуються в поточній діяльності підприємства і призначені для забезпечення безперервності процесу виробництва, зберігання на випадок необхідності. Тобто поняття запасів є досить специфічним.

Оскільки значну частину в активі балансу підприємства займають запаси, від правильної їх оцінки та відображення в обліку залежать показники фінансового стану, на підставі яких приймаються управлінські рішення.

Умови визнання запасів активами: підприємству перейшли ризики й вигоди, пов'язані з правом власності або з правом повного господарського відання (оперативного управління) на придбані (отримані) запаси; підприємство здійснює управління та контроль за запасами; існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням; вартість запасів може бути достовірно визначена.

У організації обліку виробничих запасів потрібно керуватися законодавчими та нормативними документами. Характеристику нормативно-законодавчої бази з обліку виробничих запасів наведено у табл. 1.

Характеристика нормативно-правової бази з обліку запасів

Нормативний документ	Короткий зміст
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Цим Положенням (стандартом) визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів
П(С)БО 9 «Запаси»	Цим Положенням (стандартом) визначається порядок визнання запасів, їх оцінка при надходженні та вибутті, класифікація
Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку	Положення встановлює порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, бухгалтерської звітності підприємствами, їх об'єднаннями та госпрозрахунковими організаціями (крім банків) незалежно від форм власності.
Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	Інструкція встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації щодо запасів і розкриття її у фінансовій звітності визначає П(С)БО 9 «Запаси», № 246 від 20.10.1999 р. [4]. Оцінка запасів відіграє значну роль при формуванні облікової політики підприємства. Завдяки дії принципу безперервності оцінка виробничих запасів підприємства здійснюється, виходячи з припущення, що його діяльність триватиме й надалі.

Оцінка виробничих запасів на підприємстві, враховуючи вимоги П(С)БО 9 «Запаси», здійснюється на трьох етапах їх руху: при надходженні запасів; при вибутті запасів; на дату складання балансу [4].

Аналіз застосування різних методів оцінки запасів свідчить, що при кожному з них можна одержати різні суми відхилення первісної вартості виробничих запасів при їх надходженні від оцінки, за якою вони списуються на виробництво. Це призводить до того, що застосування різних методів оцінки матеріалів дає різне визначення собівартості витрачених на виробництво виробничих запасів.

Оцінка виробничих запасів при їх надходженні передбачає, що основою

достовірності визначення вартості виробничих запасів є вартість їх придбання або собівартість. Первісна вартість виробничих запасів визначається від способу їх надходження на підприємство. Виробничі запаси можуть надходити на підприємство у результаті: придбання за грошові кошти та їх еквіваленти; виготовлення; передачі засновниками (учасниками) підприємства в якості внеску до статутного капіталу; безповоротної передачі; обміну та інші запаси.

Придбані або виготовлені виробничі запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Первісна вартість запасів у бухгалтерському обліку не змінюється, крім випадків, передбачених П(С)БО 9 «Запаси» [4].

Наразі в умовах забезпечення ефективного функціонування суб'єктів господарювання, досягнення ними найточніших і найкращих фінансових результатів вибір методів оцінки списання виробничих запасів є важливою передумовою організації обліку даних об'єктів.

Згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» передбачено, що при відпуску виробничих запасів у виробництво, продажу та іншому вибутті оцінка їх здійснюється за одним із таких методів: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу [4].

Отже, найбільш важливою частиною активів господарюючого суб'єкта є запаси, що відносяться до складу оборотних активів, і можуть бути перетворені на грошові кошти протягом року або одного операційного циклу. Покращення результату господарської діяльності будь-якого підприємства можливе лише за умови оптимального вибору методу оцінки запасів, оскільки від цього залежить як раціонально вони будуть використовуватися.

Список використаних джерел:

1. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник [для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів] ; [6-те вид., перероб. і доп.] / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : ПП «РУТА», 2005. – 756 с.

2. Васьковська М. С. Особливості організації обліку запасів / М. С. Васьковська // Вісник Хмельницького національного університету. – 2012. – № 6, Т. 2. – С. 260 – 269.

3. Гончаров Ю. В. Оцінка виробничих запасів : вітчизняний та зарубіжний досвід / Ю. В. Гончаров, І. В. Кравченко // Облік і фінанси АПК. – 2012. – № 3. – С. 77 – 80.

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» № 246 від 20 жовт. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.kiev.ua>.

5. Сопко В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / В. Сопко. – Тернопіль : Астон, 2010. – 496 с.

Ольшанська М. В., к.е.н.,

доцент кафедри обліку та аналізу

Зрайло Р. Р., магістрант

кафедри обліку та аналізу

Національний університет «Львівська політехніка»

ПРОТИРІЧЧЯ ТА ВІДМІННОСТІ МІЖ НАЦІОНАЛЬНИМИ ТА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ З БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗАПАСІВ

Формування правдивої інформації про наявність та рух запасів, а також правильна організація ведення бухгалтерського обліку їх вартості забезпечує достовірність фінансової звітності. Тому питання удосконалення бухгалтерського обліку виробничих запасів у відповідність до вимог ринкової економіки і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку є актуальними і потребують дослідження.

Метою дослідження, результати якого викладено у даній роботі, є виявлення суттєвих відмінностей ведення бухгалтерського обліку запасів згідно П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси».

Методологічні засади формування інформації про запаси та її розкриття визначаються національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку – далі П(С)БО 9 «Запаси» та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку – далі МСБО 2 «Запаси». Проблеми даної категорії досліджуються у працях вчених економістів: Кіндрацька Г.І. [8], Квітко С.О. [6], Мосумова А.К. [6], Попович В.І. [7], Кобилянська Г.Ю., Гончаров Ю.В. [5], а також іншими вченими, а саме Костюченко В.М., Талайло О.О., Швець В.Г., Харламова О. [3].

Першою відмінністю, яка існує між П(С)БО та МСБО відповідно є визначення терміну «запаси». З першого погляду термін в обох стандартах практично аналогічний, проте у національному стандарті трактування запасів включає також активи, які утримуються для споживання в процесі управління підприємством. На відміну від національного стандарту, міжнародний такі активи у визначенні не зазначає, що не є доцільним, оскільки запаси також використовуються на підприємстві для потреб управління і заготівлі, збереження продукції та її збуту.

Якщо розглядати сферу застосування стандартів то можна також знайти певні несхожості. Перелік видів діяльності і суб'єктів господарювання, що не застосовують МСБО 2 до оцінки запасів по справедливій вартості набагато ширше, ніж в П(С)БО 9. Для вказаних суб'єктів господарювання МСБО 2 визначає свої вимоги щодо оцінки запасів.

Розбіжності можна побачити аналізуючи класифікацію запасів тому, що МСБО 2 порівняно з П(С)БО 9 не виділяють в окрему групу запасів малоцінні та швидкозношувані предмети. Тому можна сказати, що П(С)БО 9 подає докладніший перелік активів, які визначаються як запаси. МСБО 2 в свою чергу покладається в цьому питанні на думку бухгалтера.

Перелік витрат, які не включаються до вартості запасів, а визнаються як витрати підприємства як і все вище перелічене знову ж таки має відмінності. Обидва стандарти перелічують витрати і згідно з МСБО 2 із собівартості запасів виключаються витрати на зберігання (крім тих витрат, які зумовлені

виробничим процесом і є необхідними для підготовки до наступного етапу виробництва). А згідно П(С)БО 9 до первісної вартості не включаються фінансові витрати, а також методологічні засади формування інформації щодо фінансових витрат.

Аналізуючи первісну вартість запасів за національним і міжнародним стандартами можна виявити, що є розбіжності. Наприклад термін «первісна вартість» в МСБО 2 не наведене, а первісна вартість придбання запасів, згідно П(С)БО 9, залежить від джерела придбання (виготовлені власними силами, придбані за плату, одержані безоплатно чи внесені до зареєстрованого капіталу підприємства, або ж придбані у результаті обміну на подібні запаси). Така конкретика щодо способів визначення первісної вартості в залежності від джерела придбання дає більш достовірну оцінку запасів.

Крім цього, є декілька положень, які наведені у МСБО, але відсутні у П(С)БО.

Так у П(С)БО 9 питання витрат розглядаються у П(С)БО 16 «Витрати», коли це саме питання розкривається у МСБО 2, без посилання на інші стандарти.

Також, МСБО 2 регламентує створення резерву знецінення запасів, у П(С)БО 9 такого положення просто не існує.

У П(С)БО 9 положення щодо включення до витрат на придбання запасів курсові різниці відсутні на відміну від МСБО 2. Але є положення стандарт бухгалтерського обліку 21 «Курсові різниці», що подібне за своїм змістом до положення МСБО 2.

І остання виявлена відмінність полягає у сторнуванні, і згідно П(С)БО 9 визнані витрати не сторнуються, а визнаються доходами. МСБО 2 все таки передбачає сторнування збитків від знецінення у разі, коли обставин, що спричинили списання запасів, більше немає.

Можна відзначити, що П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси» мають спільні риси, але і відмінностей все таки не так мало. Основними відмінностями між двома стандартами є склад запасів і витрат, що входять до

собівартості. Таким чином сфера застосування частково збігається у стандартах, визнання запасів аналогічно до першого, класифікація запасів знову ж таки частково збігаються, визначення «чистої вартості реалізації» повністю збігаються, перелік витрат, які не включаються до первісної вартості запасів частково збігаються, оцінка запасів на дату балансу повністю збігається як і методи оцінки вибуття запасів і не збігається оцінка запасів при надходженні. Для ефективного ведення бізнесу з закордонними партнерами, необхідно вирішувати проблеми протиріч та відмінностей між національними та міжнародними стандартами з бухгалтерського обліку запасів.

Список використаних джерел

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси»: Стандарт IASB від 01.01.2012
3. Коблянська Г.Ю. Порівняльна характеристика П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси» / Г.Ю. Коблянська, К.О. Ревенко // Характеристика запасів за стандартами : тези доп. Міжнарод. наук.-практ. конф., Київ, 2013 р. / Київський національний університет імені Т. Шевченка. – Київ, 2013.- С.51
4. Проблеми обліку виробничих запасів підприємств України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2922>
5. Гончаров Ю.В. Оцінка виробничих запасів: вітчизняний та зарубіжний досвід / Ю.В. Гончаров, І.В. Кравченко / тези доп. Міжнарод. наук.-практ. конф. / Кременчуцький національний університет імені М. Остроградського. – Київ, 2011.- С.51
6. Квітко С.О. Облік запасів за національними і міжнародними стандартами бухгалтерського обліку / С.О. Квітко, А.К. Мосумова / тези доп. Міжнарод. наук.-практ. конф. / Харківський національний університет імені С. Кузнеця. – Харків, 2013.- С.1
7. Попович В.І. Облік запасів за національними і міжнародними

стандартами бухгалтерського обліку / В.І. Попович / тези доп. Міжнарод. наук.-практ. конф. / Мукачівський державний університет. – Київ, 2011.- С.315

8. Кіндрацька Г.І. Приведення національної системи обліку і фінансової звітності до міжнародних стандартів / Г.І. Кіндрацька / тези доп. Міжнарод. наук.-практ. конф. / Національний університет «Львівська політехніка». – Львів, 2013.- С.106

А. В. Оніпко, Ю. М. Кужельова,

здобувачі вищої освіти СВО – бакалавр, спеціальність «Облік і аудит»,

Л. В. Яловега,

к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку

Полтавська державна аграрна академія

ЕКОНОМІЧНИЙ ЗМІСТ ВИТРАТ ТА ЇХ КЛАСИФІКАЦІЯ В УПРАВЛІНСЬКОМУ ОБЛІКУ

Для здійснення процесу управління й прогнозування наслідків економічних рішень, що приймаються на різних рівнях управління, необхідно володіти інформацією про витрати підприємства [2].

Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати»:

– витрати відображуються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань;

– витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власником) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

– витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визначенням доходу, для отримання якого вони здійснені;

– витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходами певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені;

– якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості, зокрема, у вигляді амортизації між відповідними звітними періодами [4].

Для процесу управління витратами, їх, насамперед, необхідно класифікувати. Метою класифікації витрат в управлінському обліку є формування інформації для прийняття управлінських рішень керівниками підприємства. Наразі класифікація витрат повинна відповідати вимогам системи управління – надавати інформацію для планування, організації, мотивації, здійснення контролю [1].

В економічній літературі виділяють три напрями класифікації витрат:

- перший напрям – оцінка витрат та визначення фінансових результатів: вичерпані та невичерпані витрати, прямі та непрямі, основні та накладні;
- другий напрям – прийняття рішень: релевантні та нерелевантні, постійні та змінні, маржинальні та середні, дійсні та можливі;
- третій напрям – контроль: контрольовані та неконтрольовані [5].

Водночас, в залежності від того, як списуються витрати при визначенні фінансового результату їх поділяють на витрати, що відносяться на собівартість продукції, і витрати періоду. Калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) здійснюється за неповними витратами, тобто витрати пов'язані із збутом продукції у собівартість не включаються. Відповідно та частина операційних витрат, що не включена до собівартості продукції, вважається витратами періоду. Це спрощує процес калькулювання собівартості продукції для оперативних потреб, знижує собівартість запасів незавершеного виробництва і продукції на складі та дає змогу відшкодувати всі невиробничі витрати у звітному періоді, не відносячи їх на запаси [3].

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» та П(С)БО 16 «Витрати» собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних

загальновиробничих витрат та наднормованих виробничих витрат. Проте не всі витрати включаються до собівартості реалізованої продукції, зокрема, витрати, пов'язані з операційною діяльністю, що не увійшли до складу собівартості реалізованої продукції, поділяються на: адміністративні (загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством); витрати на збут (витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції); інші операційні витрати [4].

Отже, можна зробити висновок, що витрати відіграють важливу роль в управлінському обліку, виступаючи об'єктом його дослідження. Конкретні параметри класифікації й обліку витрат підприємства визначаються економічними, юридичними, організаційними, технологічними умовами, а також компетентністю керівників і, відповідно, їхніми потребами в управлінській інформації. Ефективне здійснення управління витратами, є запорукою високої економічної результативності діяльності підприємства, оскільки він є важливим інструментом господарювання. Класифікація витрат дає змогу здійснювати ними ефективне управління, вести чіткий їх облік та досягати поставленої мети діяльності підприємства. Однак, доцільність зниження витрат потребує обґрунтування, адже знижувати витрати виробництва постійно неможливо, оскільки це призведе до зниження якості продукції й ефективності виробництва в цілому, а як наслідок, до втрати ринків збуту продукції і банкрутства господарюючого суб'єкта.

Список використаних джерел:

1. Безруких С. П. Управлінський облік та оперативний аналіз витрат виробництва за центрами відповідальності на сільськогосподарських підприємствах / С. П. Безруких // Держава і регіони. – 2008. – № 6. С.79 – 81.

2. Бутинець Ф. Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління / Ф. Ф. Бутинець [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/ptmbo/2012_1/2.pdf.

3. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16 лип. 1999р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада

України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

4. Партин Г. О. Управління витратами підприємства : концептуальні засади, методи та інструментарій [текст] : монографія / Г. О. Партин. – К. : УБС НБУ, 2008. – 219 с.

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» № 318 від 31.12.1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.

6. Сук Л. К. Фінансовий облік : [навч. посіб.] / Л. К. Сук, П. Л. Сук. – К. : Знання, 2012. – 647 с.

О. О. Осадчук,

здобувач освітнього ступеня "бакалавр"

Науковий керівник: **О. О. Августова,**

асистент кафедри обліку та оподаткування,

Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА

У сучасних умовах господарювання для будь-якого підприємства досить важливо, щоб керівник приймав раціональні та ефективні управлінські рішення. Для цього необхідно правильно вести бухгалтерський облік, у тому числі облік фінансових результатів. В кінцевому результаті це забезпечить можливість отримати інформацію про результати підприємства і використати її для подальшого планування і досягнення власних цілей.

Питання щодо проблем, теоретичних і методичних підходів, узагальнення інформації про використання обліку фінансових результатів на підприємстві досліджували такі вчені, як: Р. В. Скалюк, М. Д. Білик, М.Т. Білуха, С.О. Кучеркова, Н.М. Ткаченко, О.М. Єремян, М.В. Кужельний, Д.А. Янок, О.А. Петрик, Л.І. Лежненко, О.І. Олійничук, В.В. Чайка, М.П. Чумаченко, В.Я. Савченко та інші. Разом з тим, у контексті розгляду

даної проблеми недостатньо уваги приділено багатьом питанням. Тому дана тема потребує подальшого дослідження.

Фінансовими результатами діяльності підприємства може бути прибуток або збиток. Відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» збиток – перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати; а прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати [4]. Звичайно ж, прибуток – найважливіший показник ефективності діяльності підприємства та його фінансового результату. Він відіграє надзвичайно важливу роль, оскільки забезпечує розвиток підприємства в цілому.

На нашу думку, основним завданням бухгалтерського обліку фінансового результату діяльності підприємства є надання прозорості та достовірної інформації, що в результаті дасть змогу правильно оцінити стан підприємства.

Для обліку та узагальнення фінансових результатів діяльності підприємства Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій передбачено рахунок 79 «Фінансові результати», що має такі субрахунки:

- 791 «Результат операційної діяльності»;
- 792 «Результат фінансових операцій»;
- 793 «Результат іншої діяльності» [3].

На сьогоднішній день є два методи розрахунку фінансових результатів підприємства [2, с. 30]:

- 1) метод порівняння доходів і витрат (метод «витрати-випуск»);
- 2) метод порівняння капіталу (метод зміни чистих активів).

Найбільш поширеним у діяльності підприємства є метод «витрати-випуск», відповідно до якого прибуток чи збиток визначається як різниця між доходами і витратами звітного періоду. Для того, щоб визначити фінансовий результат за методом «витрати – випуск», можна скористатися двома способами:

- «лінійний», відповідно до якого порівнюється випуск з минулими витратами з відображенням знову створеної вартості загальною сумою з наступною деталізацією;

- другий спосіб використовується у бухгалтерському обліку з відображенням по дебету споживання підприємством минулої праці і сторонніх витрат та знову створеної вартості за її елементами.

Відповідно до методу порівняння капіталу (методу зміни чистих активів) приріст власного капіталу у звітному періоді визначається як різниця між сумою власного капіталу на кінець і на початок звітного періоду (якщо власний капітал на кінець звітного періоду збільшується, то підприємство отримує прибуток, а якщо навпаки, то збиток).

Отже, у сучасних умовах для будь-якого підприємства максимізація прибутку є основною метою діяльності. Цього можна досягти за умови правильного і достовірного ведення обліку фінансових результатів діяльності підприємства. В результаті це забезпечить прийняття правильних управлінських рішень, слугуватиме головним джерелом інформації для потенційних партнерів, інвесторів. Також це забезпечить підприємству розвиток, фінансову стабільність, економічну стійкість, процвітання, збільшення прибутковості, можливість скористатися конкурентними перевагами в сучасних умовах.

Список використаних джерел:

1. Карп'як Я. С. Організація бухгалтерського обліку витрат, доходів і фінансових результатів суб'єкта господарювання / Я.С. Карп'як // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – 2014. – № 794. – С. 172 – 180.

2. Рета М. В. Сучасні проблеми обліку фінансових результатів діяльності підприємств / М. В. Рета, Г. О. Пляка // Вісник Національного технічного університету "ХПІ". – 2015. – № 25. – С. 25 – 34.

3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і

організацій [Електронний ресурс] / Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. – Режим доступу:\www/URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

И. Ю. Осипчук,
старший преподаватель
кафедры бухгалтерского учета и контроля в АПК
Гродненского государственного аграрного университета

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ, НА ОСНОВЕ АВТОМАТИЗИРОВАННОГО РАБОЧЕГО МЕСТА НА СКЛАДЕ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Основа эффективного управление сельскохозяйственным предприятием это – обоснование и формулирование той системы последовательно выполняемых задач, решение которых достигаются поставленные цели. Бухгалтерская отчетность играет одну из ключевых ролей в экономической жизни сельскохозяйственной организации.

Автоматизация бухгалтерского учета позволяет:

1. повысить качество, аналитичность, оперативность учета;
2. получать отчетность в самых различных разрезах и формах, не затрачивая на это дополнительных усилий;
3. повысить экономичность и эффективность бухгалтерского учета.

Автоматизированная форма бухгалтерского учета основана на использовании электронно-вычислительной техники и специализированного программного обеспечения. Она представляет собой комплексную автоматизацию учетного процесса, начиная от сбора первичных учетных

данных до получения бухгалтерской отчетности. При использовании сельскохозяйственным предприятием автоматизированной системы бухгалтерского учета, появляется возможность организации автоматизированных рабочих мест по подразделениям хозяйства (АРМ кладовщика, АРМ заведующего фермы, АРМ агронома и т.д.).

Основными нормативно-правовыми документами по методике учета и контроля материальных ценностей в Республике Беларусь являются:

- Законом Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности»;

- Типовым планом счетов бухгалтерского учета, установленным постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50 Инструкцией о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной вышеназванным постановлением;

- Указ Президента Республики Беларусь 16.10.2009 № 510 (с последующими изменениями) «О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь»;

- Инструкция по бухгалтерскому учету запасов, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12 ноября 2010 г. № 133 (в редакции от 30.04.2012 г. № 26);

- Инструкцией по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 № 102 и др.

Способы, алгоритмы обработки учетно-аналитической информации автоматизированной системы бухгалтерского учета, которая используется в сельскохозяйственной организации, должны строго соблюдать методологические основы и порядок формирования в бухгалтерском учете информации о запасах и соответствовать законодательству.

Организация автоматизированного рабочего места кладовщика или заведующего склада должна решать следующий комплекс задач:

- 1) учет поступления материальных ценностей по складам и материально-

ответственным лицам;

2) учет расхода материальных ценностей на животноводство, растениеводство, ремонтные мастерские и т.д, в порядке внутреннего перемещения и на сторону;

3) учет остатков материальных ценностей на складах и у материально-ответственных лиц;

4) учет переоценки материальных ценностей.

Автоматизированное рабочее место кладовщика обеспечивает формирование первичной информации, которая занимает наибольший объем в течение отчетного периода. Данная информация вводится однократно, на АРМ кладовщика, контролируется им и проверяется бухгалтером по учету материалов хозяйства, что помогает в формировании учетно-аналитической информации данного участка учета и совершенствует методику внутривладельческого контроля.

Отметим, что в условиях автоматизации учета отпадает необходимость сверять данные аналитического и синтетического учета, так как создание единого массива бухгалтерских записей позволяет получать регистры любой степени детализации по синтетическим счетам, аналитическим счетам, поставщикам, покупателям и др. На данном этапе принимается ряд мер по ограничению доступа к учетной информации в локальной сети. Разграничение прав доступа может производиться на уровне отдельных разделов программы, счетов или хозяйственных операций, это обусловлено тем, что складское хозяйство организуется с учетом характера производственной, эксплуатационной и других видов деятельности, количества и видов потребляемых материальных ценностей, условий снабжения, количества ремонтных мастерских и других структурных подразделений - получателей материалов и их территориального размещения и удаленности по отношению к местонахождению склада и т.д.. Это означает, что конкретный пользователь получает доступ к определенным функциям программы или информации, находящейся только на тех счетах, с которыми непосредственно работает данный

пользователь.

Автоматизированная форма бухгалтерского учета, с использованием АРМ кладовщиков обеспечивает постоянную взаимосвязь складского учета с данными синтетического учета и составления сальдовой ведомости для осуществления контроля за наличием материальных ценностей в количественном и суммовом выражении по местам их постоянного и временного хранения в разрезе материально ответственных лиц. Данный документ может быть сформирован на любую дату в течение отчетного периода, оперативно и самостоятельно бухгалтером по учету товарно-материальных ценностей.

Использование локальной сети, непрерывная взаимосвязь АРМ кладовщика с бухгалтерией устраняет расхождения и все ошибки, которые могли бы возникать с применением бумажного документооборота, обеспечивает непрерывное отражение об изменениях наличия материалов на местах. Организация базы материальных запасов позволяет провести своеобразную инвентаризацию данных по материалам, проверить правильность оценки, упорядочить данные в базе, что в конечном счете способствует повышению качества информации по материальным запасам и выполняет основную задачу внутривладельческого контроля по данному участку учета.

Руководитель хозяйства, занимает наивысшую ступень в электронном документообороте с использованием автоматизированного рабочего места, т.е. потенциально усиливает контроль со своей стороны. Автоматизированная бухгалтерская система дает в руки администрации широкий набор аналитических средств, позволяющих оценивать и контролировать деятельность хозяйства. Наличие дополнительного инструментария обеспечивает укрепление системы внутреннего контроля в целом и, таким образом, снижение риска его неэффективности.

Используя автоматизированное рабочее место кладовщика, позволит работнику бухгалтерии данного участка учета получить необходимый документ, нужную информацию, оценивать бухгалтерский учет материальных

запасав на любую дату отчетного периода, осуществлять процесс интеграции учета, анализа и внутривозвратного контроля в единую систему управления сельскохозяйственным предприятием, сделает работу бухгалтерской службы более эффективной и оперативной.

Список использованных источников:

1. Осипчук, И.Ю. Информационные технологии по учету животных на выращивании и откорме//Молодежный форум: математические, технические науки и информационные технологии: материалы II-ой Всероссийской научно-практической конференции студентов и молодых ученых. – Ставрополь, 2016г. – С. 3-10.

2. Грудько, С.В. Экспорт образовательных услуг в Республике Беларусь / С.В. Грудько // Перспективы развития высшей школы: материалы IX Международной научно-методической конференции. – Гродно, 2016г. – С. 56-58.

Т. М. Остапенко, к.е.н.,
доцент кафедри бухгалтерського обліку,
Полтавська державна аграрна академія

СПЕЦИФІКАЦІЯ ЯК ПЕРВИННИЙ ДОКУМЕНТ

Досить часто, сільськогосподарські підприємства з метою документального оформлення продажу продукції рослинництва (насілля соняшнику, озимої пшениці тощо) укладають договір контракції, що за своєю суттю аналогічний договору-поставки. За договором поставки продавець (постачальник) зобов'язується передати у встановлений строк (строки) продукцію у власність покупця, а покупець зобов'язується прийняти продукцію і оплатити її за встановленими цінами відповідно до умов договору (за змістом ст. 712 і 713 ЦКУ) [1].

Додатком до договору, як правило, є специфікація, що характеризує продукцію, яка підлягає постачанню. Специфікація традиційно має вигляд

таблиці (табл. 1), яка доповнена назвою документа, датою складання, назвою особи, від імені якого складено документ (відомостями про продавця), особистими підписами посадових осіб, відповідальних за здійснення господарської операції (які брали участь у здійсненні господарської операції).

Таблиця 1

Зразок Специфікації (витяг табличної форми)

№ п/п	Характеристика та номенклатура продукції	Кількість продукції	Ціна за одиницю без ПДВ (грн)	Ціна за одиницю з ПДВ (грн)	Загальна вартість без ПДВ (грн)
...
Разом без ПДВ:					...
ПДВ (20 %)					...
Разом із ПДВ:					...

Специфікація складається у двох примірниках (для кожної із сторін договору). Специфікацією затверджуються характеристики, кількість, номенклатура й загальна вартість продукції, що поставляється. Характеристика та номенклатура не завжди виражаються точним найменуванням (наприклад, урожай проса поточного року, сільськогосподарська продукція врожаю поточного року і т.п.). Кількість не завжди виражається точною цифрою (вказуються граничні цифри – найменша, найбільша). Якщо наводиться асортимент продукції, то він проставляється в графі «Характеристика та номенклатура продукції». Асортимент продукції після початку виробництва не переглядається.

Умови специфікації та договору традиційно є незмінними. Серед істотних умов договору контрактації сільськогосподарської продукції, крім вищезгаданих, є:

- 1) номер державного стандарту або технічних умов, гранично допустимий вміст у продукції похідних речовин;
- 2) порядок і умови доставки, строки здавання-приймання продукції;
- 3) обов'язки контрактанта щодо подання допомоги в організації виробництва сільськогосподарської продукції та її транспортування на приймальні пункти і підприємства;

4) взаємна відповідальність сторін у разі невиконання ними умов договору;

5) інші умови, що мають передбачатися договором контрактації сільськогосподарської продукції (згідно ч. 3 ст. 272 ГКУ) [2].

Якщо врахувати, що специфікації – це самостійно виготовлені форми документів, які мають всі обов'язкові реквізити первинного документа (ч. 2 ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 03.01.2017 р.) [3], що за специфікацією відбувається надходження оплати у вигляді авансу та продаж продукції (її відвантаження), то цей документ може вважатися первинним документом, тобто достатнім для відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку.

При цьому слід пам'ятати, що якщо йдеться про специфікації, які містять просто характеристику певної продукції (скажімо, до того моменту як продукцію отримано складається специфікація, потім проводиться оплата продукції), то цей документ – не є підставою для здійснення запису у бухгалтерському обліку.

За змістом вищесказаного пропонується підприємствам внести зміни до форми специфікації. Зміни слід здійснити за рахунок наступних граф (реквізитів): авансовий платіж (попередня оплата), номер ДСТУ, мінімальна частка чистого насіння, зерна (%), наявність домішок (%), інші якісні характеристики продукції (вміст білка тощо) [5]. Вказане забезпечить включення одержаної попередньої оплати до складу поточних зобов'язань за розрахунками. Крім того, нами пропонується визнання специфікації як первинного документа, що забезпечить визнання в обліку доходу від реалізації продукції (здійснення запису по дебету 361 та кредиту 701 рахунків).

Важливість запропонованого для сільгоспвиробників пояснюється також тим, що специфікація надасть можливість відображати в обліку одержання авансових коштів, необхідних для виробництва сільськогосподарської продукції (наприклад, для придбання насіння, ПММ, необхідних запчастин тощо) [6]. Такий аванс є джерелом поповнення оборотних коштів

сільськогосподарського підприємства та дає можливість виробити для покупця очікувану продукцію.

Список використаних джерел:

1. Цивільний Кодекс України від 16 січ. 2003 р. № 435 – IV [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

2. Господарський кодекс України від 16 січ. 2003 р. № 436 – IV [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

3. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» № 996 – XIV від 16 лип. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

4. Казанова М. Первинні документи «по-новому»: розгадуємо «загадкові» зміни [Електронний ресурс] / М. Казанова // Бухгалтер 911. – 2017. – № 4. – Режим доступу : <https://i.factor.ua/ukr/journals/buh911/2017/january/issue-4/article23907.html>.

5. Договір контрактації сільськогосподарської продукції [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://domjurista.ua/res.php?res_id=17749.

6. Договір контрактації сільськогосподарської продукції [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.big-lib.com/book/6_Civilne_pravo_Ukraini_Dogovirni_ta_nedogovirni_zobovyazannya/494__4_Dogovir_kontraktacii_silskogospodarskoi_prodykcii.

Т. М. Остапенко, доцент

кафедри бухгалтерського обліку,

С. А. Оніпко, здобувач вищої освіти за ступенем «Магістр» 1 курсу,

спеціальність «Облік і оподаткування»,

Полтавська державна аграрна академія

ВНЕСЕННЯ ДОБРИВ: ОБЛІК ТА ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ

В умовах сучасності, органічне виробництво сільськогосподарської продукції стає нормою. Цей вид господарювання здобуває все більше і більше прихильників у світі, має чудові перспективи для впровадження і в Україні. На практиці застосування органічного землеробства має наступні переваги: воно скорочує витрати на виробництво екологічної продукції, сприяє збереженню навколишнього середовища, природного біорізноманіття, відтворює природну родючість ґрунтів [1]. Під час такого виробництва виключається застосування хімічних добрив чи допускається їх мінімальне внесення.

При внесенні мінеральних добрив під культури складають Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин (форма № ВЗСГ-3). У Акті, складеному в двох примірниках, наводиться назва культури, назва добрив чи отрутохімікатів, площа, номер поля, кількість внесених добрив. Акт складається і підписується керівником структурного підрозділу, агроном (після внесення добрив) по кожному полю в розрізі культур [2]. Мінеральні добрива є матеріалами, тому їх при використанні відображають на субрахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення». Саме на ньому за Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 219 від 30 листопада 1999 р. [3] обліковують мінеральні добрива.

Для обліку добрив використовують субрахунок другого порядку (наприклад, 2081) із подальшою деталізацією за групами добрив у разі необхідності: 2081/1 «Мінеральні добрива», 2081/1/1 «Аміачні добрива», 2081/1/2 «Азотні добрива» тощо.

Для відмежування в господарстві органічного виробництва продукції рослинництва від того, що супроводжується надмірним/звичним використанням мінеральних добрив, пропонуємо форму ВЗСГ-3 доповнити графою (реквізитом) чи позначкою «Добрива під екологічно чисту продукцію».

Це дасть змогу, по-перше, контролювати господарству внесення добрив. Також доцільно у графі «Код синтетичного обліку» наводити кореспонденцію типу: дебет 231/1 «Виробництво екологічно чистої продукції зернових культур» та кредит 2081/1 «Аміачні добрива». Звісно, що кореспонденція типу «дебет 231/1 «Виробництво екологічно чистої продукції зернових культур» та кредит 2081/2 «Азотні добрива» не допустима, адже пп. 7 ст. 18 Закону України «Про виробництво та обіг органічної сільськогосподарської продукції та сировини» від 03.09.2013 р. № 425 – VII забороняє використовувати мінеральні азотні добрива [4]. Крім того, пропонувані зміни у формі ВЗСГ-3 та пропонувана кореспонденція, забезпечать контроль су по статті витрат «Добрива».

Отже, органічне виробництво продукції є перспективним напрямом виробництва, що забезпечує економію витрат, нарощення обсягів доходу від реалізації органічної продукції. На шляху до вказаного повинні перебувати різні контрольні процедури, в тому числі бухгалтерський облік.

Список використаних джерел:

1. Руженкова О. Органічне землеробство. минуле, сьогодення, перспективи [Електронний ресурс] / О. Руженкова // Аграрний тиждень. Україна. – 2016. – С. 41. – Режим доступу : <http://a7d.com.ua/agropoltika/agri-work/1713-organichne-zemlerobstvo-minule-sogodennya.html>.

2. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах від 21 груд. 2007 р. № 929 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://uazakon.com/documents/date_by/pg_gscmoz/index.htm.

3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України 30 лист. 1999 р. № 219 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> 31.

4. Закон України «Про виробництво та обіг органічної сільськогосподарської продукції та сировини» від 3 берез. 2013 р. № 425 – VII

[Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/425-18>.

О.В. Пасько, к.е.н., доцент
доцент кафедри економічного контролю та аудиту
Сумський національний аграрний університет, м. Суми

ОЦІНКА СИЛИ СТАНДАРТІВ АУДИТУ І ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В УКРАЇНІ КОРИСТУВАЧАМИ В КОНТЕКСТІ ІНКЛЮЗИВНІСТІ В РЕГУЛЮВАННІ ОБЛІКУ

Україна однією із перших на пострадянському просторі прийнята Міжнародні стандарти аудиту як національні, була в лідерах щодо впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності. На сьогодні, як вважається, стандарти обліку і аудиту в Україні в цілому відповідають світовим стандартам, оскільки в їх основі лежать загальноприйняті глобально МСА та МСФЗ, два із дванадцяти стандартів здорової фінансової системи. Втім, важливим є не тільки технічна надійність стандартів, але й сприйняття користувачів стандартів щодо їх технічної надійності й корисності. Складність полягає в тому, що індивідуальним дослідникам складно здійснити дослідження такого обсягу у репрезентативний спосіб, отже, слід покладатися на дослідження глобальних організацій. Однією із таких організацій є Світовий банк, який щороку, починаючи із середини 2000-х років публікує Звіт про глобальну конкурентоспроможність. Одним із показників цього звіту є «надійність стандартів аудиту і звітності» (Strength of auditing and reporting standards – далі SARS). Оскільки цей показник входить до підгрупи «Приватні інститути», а остання входить до групи показників «Інститути» (серед 12 груп показників), то часто він губиться серед загальної кількості 114 показників звіту, втім, його аналіз є важливим оскільки проливає світло на настрої у середовищі користувачів стандартів.

Незважаючи на те, що це питання згадується в науковій літературі воно

іще тільки починає набирати обриси справжнього дискурсу стосовно того, чому при наявності одного інструменту (МСА та МСФЗ), що застосовуються, користувачі стандартів у різних країнах оцінюють їх по-різному. Більше того, нами не знайдено жодної публікації, щоб була б присвяченна питанням сприйняття стандартів аудиту і фінансової звітності в Україні.

Питання, що стане головним аспектом нашого дослідження формулюється так: наскільки сильними є, у вашій країні, стандарти фінансового аудиту та звітності? [1= надзвичайно слабкі; 7 = надзвичайно сильні].

Результати України, яка була включена в усі дослідження Індексу Глобальної конкурентоспроможності за останні десять років виглядають так (рис. 1).

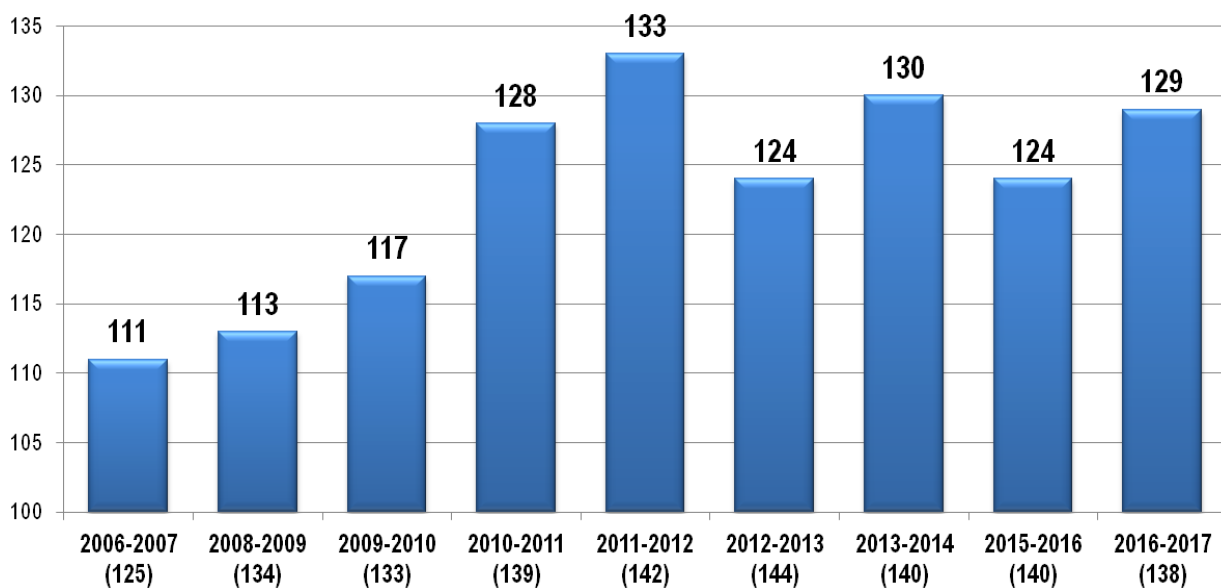


Рис. 1. Динаміка місця України у глобальному рейтингу за показником «надійність стандартів аудиту і звітності» *

* - джерело: The Global Competitiveness Report

Оскільки місце є показником відносним від результатів інших країн і не дає нам сконцентрувати увагу на, власне, результатах України, слід розглянути динаміку зміни значення показника, а не місця. Значення показника «Надійність стандартів аудиту і звітності» стали подавати у Звіті глобальної конкурентоспроможності тільки із видання 2011-2012 років (рис. 2).

Значення показника «Надійність стандартів аудиту і звітності» за період, коли значення є доступними у звіті, для України коливалося у діапазоні 3,5-3,8.

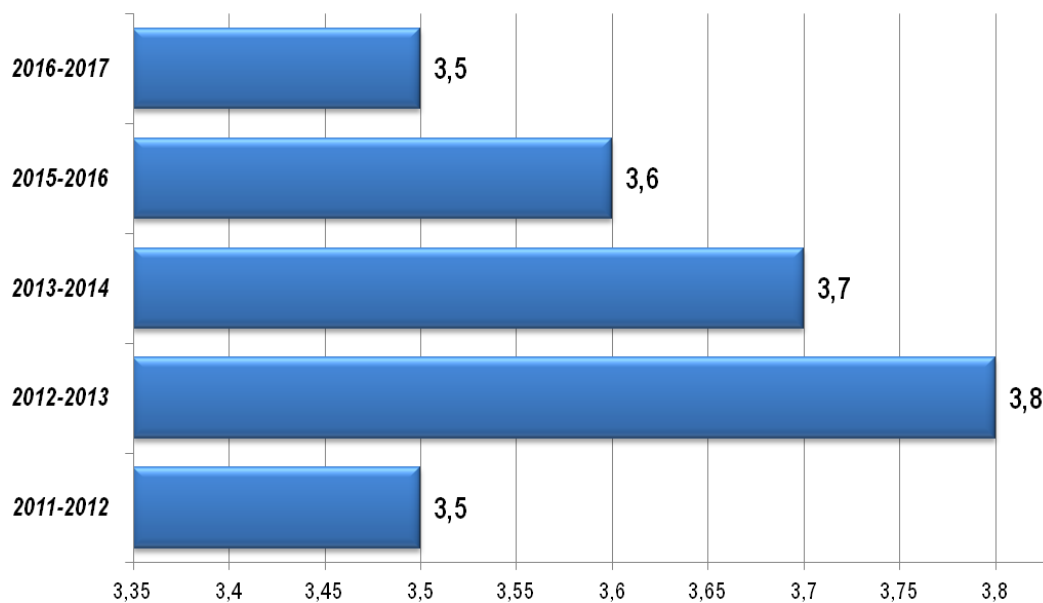


Рис. 2. Динаміка значення України у глобальному рейтингу за показником «надійність стандартів аудиту і звітності» *

* - джерело: The Global Competitiveness Report

У Звіті з глобальної конкурентоспроможності не вказуються проміжні значення, тому як нам видається вони можуть бути, якщо слідувати за шкалою Лайкарта, такими: 1) надзвичайно слабкі; 2) дуже слабкі; 3) слабкі; 4) важко сказати; 5) сильні; 6) дуже сильні; 7) надзвичайно сильні.

Якщо дотримуватися запропонованої нами шкали для тлумачення значення показника, то в Україні 105 опитаних керівників бізнесу вважають, що стандарти аудиту і фінансової звітності в Україні або слабкими (3) або їм важко сказати (4).

Якщо порівняти значення України із країнами колишнього СРСР у 2016 році, то зацікавлені сторони в Україні, поряд із Молдовою, найгірше оцінюють силу стандартів обліку і аудиту у своїх юрисдикціях (табл. 1).

Тільки вісім країни колишнього СРСР включено до Звіту глобальної конкурентоспроможності і найкраще, на території колишнього СРСР, оцінюють стандарти у своїй юрисдикції бізнес кола у Грузії і Вірменії відповідно із 4,7 і 4,6 балами.

Важливо також відзначити, що юрисдикції, які передують у рейтингу так само, як і Україна використовуються МСФЗ для публічних компаній. Так, Південна Африка із 2012 р. вимагає від компаній використовувати або МСФЗ або МСФЗ для малих та середніх підприємств [1].

Таблиця 1

Значення та місце у Звіт глобальної конкурентоспроможності країн колишнього союзу за показником «Надійність стандартів аудиту і фінансової звітності» [2]

Країна	Місце із 138	Значення
Вірменія	66	4,6
Азербайджан	91	4,2
Казахстан	88	4,3
Молдова	128	3,5
Росія	103	4,0
Таджикистан	96	4,1
Грузія	61	4,7
Україна	129	3,5

Фінляндія як член ЄС вимагає МСФЗ для публічних компаній з 2005 року [1]. У Новій Зеландії стандарти бухгалтерського обліку для комерційних організацій засновані на МСФЗ і називаються «Еквівалент МСФЗ Нової Зеландії» («New Zealand equivalents to International Financial Reporting Standards' (NZ-IFRSs)») [1]. Вірменія із 2003 року вимагає використання МСФЗ для усіх компаній за винятком мікрокомпаній [1].

Україна також із 2012 року вимагає застосування МСФЗ для публічних компаній, однак сприйняття сили її стандартів набагато нижче, ніж у інших країн, що застосовують такий самий інструмент – МСФЗ та МСА. Чому в Україні сприйняття сили стандартів обліку і аудиту нижче, ніж у інших країнах, що використовують ідентичний комплект стандартів?

ОЕСР описує прозоре бізнес середовище як таке, в якому економічні агенти володіють необхідною інформацією про середовище в якому вони працюють та витрати на пошук інформації разом із асиметричністю інформації не є для них тягарем. З точки зору, регулювання обліку, таке середовище іще не створене в Україні, адже існує значна асиметричність інформація, а витрати на

пошук інформації є високими. Що, до речі, значною мірою збільшує трансакційні витрати компаній.

Безперечно, що є багато факторів, що впливають на облік і аудит в конкретній країні, такими факторами є інституційна інфраструктура країни, розвиток фондового ринку та інші. Це глобальні речі, які важко різко змінити, однак є більш приземлені речі, як, наприклад, інституційна відкритість регуляторів. Дорогу осилить той, хто йде. Слід починати із малих речей, сукупність яких здатна сформувати перетворення на макрорівні. Одним із таких кроків може стати формування незалежного регулятора обліку, який регулюватиме на основі компромісу, а не консенсусу. Є багато прикладів, як країни із подібною до України правовою системою (системою кодифікованого права, що вважається не дуже гарним середовищем для МСФЗ) переходили до інституційної відкритості в обліку і формували органи відповідні викликам часу. Наприклад, Німеччина, яка створила платформу для регулювання обліку у вигляді Комітету зі стандартів бухгалтерського обліку Німеччини. Створення цього комітету забезпечило залучення приватної експертизи в регулюванні обліку шляхом передавання повноважень з регулювання приватним агентам, під наглядом держави, що забезпечило інклюзивність, залучення широкого кола зацікавлених сторін у регулювання.

Список використаних джерел

1. Jurisdictions. Access our summaries of financial reporting requirements, use of International Financial Reporting Standards and other updates by jurisdiction [Electronic resource] // Deloitte. IASPlus. - Mode of access: <https://www.iasplus.com/en/jurisdictions>. - Last access: 2017. – Title from the screen.

2. The Global Competitiveness Report 2016–2017 [Electronic resource] // World economic Forum. - Mode of access: http://www3.weforum.org/docs/GCR2016-2017/05FullReport/TheGlobalCompetitivenessReport2016-2017_FINAL.pdf . Last access: 2017. – Title from the screen.

Н. О. Петрова

студентка кафедри обліку і аудиту

Р. Б. Сокольська, к.е.н.,

доцент кафедри обліку і аудиту

Національна металургійна академія України

ВПРОВАДЖЕННЯ НОВОГО ПЛАНУ РАХУНКІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРА В РОЗРІЗІ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА НАУКОВО – ДОСЛІДНІ РОБОТИ В УСТАНОВАХ НАН УКРАЇНИ

Важливим завданням обліку витрат на науково – дослідні роботи є економічно обґрунтоване визначення величини витрат, які пов'язані з виконанням робіт, забезпечення контролю за використанням матеріальних трудових і фінансових ресурсів [1]. Загальний склад витрат на НДР визначено Методичними рекомендаціями щодо застосування Національного Положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі № 135 «Витрати» при визначенні вартості науково – дослідних та дослідно – конструкторських робіт, затвердженими Наказом Міністерства фінансів України від 18.05.2012 року № 568. Відповідно до вищевказаного Положення витрати суб'єктів державного сектору класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами: витрати за обмінними операціями, витрати за необмінними операціями. Зважаючи на те, що в установах Національної академії наук України, зокрема в Інституті геотехнічної механіки НАН України імені М.С.Полякова, виконання науково – дослідних робіт є основним видом діяльності, і, беручи до уваги, що є необхідність розподілу витрат на прямі та накладні, а також на витрати по фундаментальним та прикладним дослідженням, то обліковувати такі витрати на рахунку № 823 «Витрати на науково – дослідні роботи» недоцільно. Тому в ІГТМ НАНУ було розроблено дещо інші субрахунки в розрізі 8 класу рахунків [2].

До 01 січня 2017 року, коли набрав чинності Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 року № 1203 «Про затвердження Плану рахунків

бухгалтерського обліку в державному секторі», витрати розподілялися таким чином: 801/ 1 – прямі витрати на фундаментальні дослідження; 801/ 2 – прямі витрати на прикладні дослідження; 801/ 11 – накладні витрати на фундаментальні дослідження; 801/ 12 – накладні витрати на прикладні дослідження; 811/ 1 – прямі витрати на роботи за господарськими договорами; 811/ 2 – накладні витрати на роботи за господарськими договорами.

На таких рахунках накопичувалися всі витрати по кожній науково – дослідній роботі: заробітна плата, нарахування на заробітну плату, матеріальні витрати, витрати на послуги, витрати на відрядження та інші [3]. Також, звичайно, для прозорості та деталізації витрат, у розрізі кожного такого субрахунку, суми витрат групуються по кодам економічної класифікації видатків (КЕКВ), наприклад: код 2111 «Заробітна плата», код 2120 «Нарахування на оплату праці», код 2210 «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар», код 2240 «Оплата послуг (крім комунальних)», код 2250 «Видатки на відрядження» та інші. Але з 01 січня 2017 року набрав чинності Наказ № 1203, та принцип обліку витрат зазнав деяких змін. Згідно з новим планом рахунків витрати також обліковуються на рахунках восьмого класу «Витрати», рахунки цього класу призначені для відображення інформації про витрати за обмінними та необмінними операціями. Для обліку витрат, пов'язаних з виконанням науково – дослідних робіт передбачено такі рахунки:

- рахунок № 80 «Витрати на виконання бюджетних програм», призначено для обліку й узагальнення інформації про витрати, пов'язані із виконанням суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством;

- рахунок № 81 «Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)», призначено для обліку й узагальнення інформації про витрати, пов'язані з організацією та наданням послуг, виготовленням продукції, виконанням робіт.

Зважаючи на специфіку роботи установи доцільно використовувати рахунок № 80 для обліку витрат на виконання науково – дослідних робіт по бюджетним програмам, тобто на замовлення держави, а рахунок № 81

використовувати для обліку витрат на роботи по господарським договорам, тобто ті, які формують спеціальних рахунок. Кожен з цих рахунків, відповідно до плану, поділяється на субрахунки, на яких необхідно окремо узагальнювати суми по заробітній платі, нарахуванням на заробітну плату, матеріальні витрати, амортизацію та інші витрати (субрахунок «Інші витрати» передбачено лише в розрізі рахунку № 81, але беручи до уваги наявність витрат, які не можна було б віднести до складу запропонованих субрахунків, доцільно було б такий рахунок створити).

Таким чином, з'являється необхідність в спрощенні попередньої класифікації витрат. Так як не поділяти витрати на прямі та накладні неможливо, то має сенс не виділяти конкретний субрахунок для поділу витрат на фундаментальні та прикладні розробки. В ІГТМ НАНУ кожному договору на виконання науково – дослідної роботи економічно – плановим відділом призначається номер, в розрізі якого ведеться накопичення витрат. Такий облік називається потемним. Тож, рахунки бухгалтерського обліку, призначені для накопичення та узагальнення інформації про витрати на основний напрям діяльності Інституту геотехнічної механіки, тобто на виконання науково – дослідних робіт матимуть наступну класифікацію:

- № 8011 «Витрати на оплату праці» - накопичення прямих витрат по бюджетним темам;
- № 8021 «Витрати на оплату праці» - накопичення накладних витрат по бюджетним темам;
- № 8012 «Відрахування на соціальні заходи» - накопичення прямих витрат по бюджетним темам;
- № 8022 «Відрахування на соціальні заходи» - накопичення накладних витрат по бюджетним темам;
- № 8013 «Матеріальні витрати» - накопичення прямих витрат по бюджетним темам;
- № 8023 «Матеріальні витрати» - накопичення накладних витрат по бюджетним темам;

- № 8015 «Інші витрати» (самостійно створений рахунок для накопичення інших витрат, які не відображені на вищевказаних субрахунках) – накопичення прямих витрат по бюджетним темам;

- № 8025 «Інші витрати» – накопичення накладних витрат по бюджетним темам;

- № 8111 «Витрати на оплату праці» – накопичення прямих витрат за госпдоговірною тематикою;

- № 8121 «Витрати на оплату праці» – накопичення накладних витрат за госпдоговірною тематикою;

- № 8112 «Відрахування на соціальні заходи» – накопичення прямих витрат за госпдоговірною тематикою;

- № 8122 «Відрахування на соціальні заходи» – накопичення накладних витрат за госпдоговірною тематикою;

- № 8113 «Матеріальні витрати» – накопичення прямих витрат за госпдоговірною тематикою;

- № 8123 «Матеріальні витрати» – накопичення накладних витрат за госпдоговірною тематикою;

- № 8115 «Інші витрати» – накопичення прямих витрат за госпдоговірною тематикою;

- № 8125 «Інші витрати» – накопичення накладних витрат за госпдоговірною тематикою.

Що стосується витрат на амортизацію, то принцип їх обліку також зазнав змін. До впровадження нового плану рахунків вартість придбаних основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, в момент введення активу в експлуатацію, відображалася по дебету витратних рахунків і по кредиту фонду в необоротних активах, тобто відразу вартість придбаного засобу відносилась до складу витрат за відповідним договором. З 01 січня 2017 року вартість придбаного активу поступово відноситься на витрати шляхом нарахування амортизації. Але такі витрати також треба поділяти на прямі та накладні, тож рахунки по віднесенню витрат на амортизацію, за аналогією з

іншими витратами, матимуть таку класифікацію: № 8014, 8024 «Амортизація» – за бюджетними темами; № 8114, 8124 «Амортизація» – за госпдоговірною тематикою [3, 4].

Таким чином, можна зробити висновок, що нововведення в бухгалтерському обліку витрат бюджетних установ на науково – дослідні роботи не повинні стати ускладненням для продовження нормального функціонування установ. На прикладі ІГТМ НАН України запропоновано шляхи до впровадження нового плану рахунків, який діє з 01 січня 2017 року, та запропоновано створення додаткових субрахунків для більш вдосконаленого узагальнення інформації про склад витрат на науково - дослідні роботи.

Список використаних джерел:

1. Шара Є.Ю., Андрієнко О.М., Жидеєва Л.І. Бухгалтерський облік в бюджетних установах і організаціях. Навчальний посібник. - К.: Центр учбової літератури, 2011. - 440 с.

2. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі № 135 «Витрати», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 18.05.2012 року № 568. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12>

3. Наказ Міністерства Фінансів України «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі» від 31.12.2013 року № 1203. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>

4. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV (із змінами та доповненнями). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

Пилипенко К. А., к.е.н., доцент,
кафедри організації обліку та аудиту
Полтавської державної аграрної академії
Хоменко І. І., спеціальність

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВАЛЮТНИХ ОПЕРАЦІЙ В УМОВАХ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Вітчизняна економіка характеризується значним рівнем відкритості, що з однієї сторони сприяє виходу українських виробників на світові ринки товарів і послуг, капіталу, факторів виробництва, а з іншої робить її чутливою до зовнішніх шоків. Здійснення зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД) в умовах сучасного розвитку господарства та інноваційних банківських технологій супроводжується розрахунками у вільно або частково конвертованих валютах, методика обліку та відображення яких впливає на результати діяльності підприємства.

В зовнішньоекономічній діяльності розрізняють близькі за значеннями поняття «операції з валютними цінностями» та «операції в іноземній валюті».

Операції з валютними цінностями – операції, об'єктом яких виступає іноземна валюта у вигляді американського долара, євро, тощо.

Операції в іноземній валюті – господарські операції, вартість яких виражена в іноземній валюті, або господарські операції, що потребують розрахунків в іноземній валюті.

Грошові кошти як інструмент забезпечення поточної роботи підприємства, його стратегічного розвитку диктують необхідність збалансування грошових потоків для діяльності товариства.

Серед науковців методикою відображення операцій у іноземній валюті займалися Л. О. Кадуріна, Ф. Ф. Бутинець, А. М. Герасимович, С. Ф. Голова, І. В. Жиглей, Ю. А. Кузьмінський, В. Г. Линник, О. В. Небильцова та ін. Погодимось з І. А. Волковою, що облік розрахункових операцій в іноземній валюті ускладнюється необхідністю: врахування коливання курсів національної грошової одиниці відносно валюти контрагентів, відображення в обліку курсових різниць, а також моніторингу порядку купівлі іноземної валюти та своєчасності її продажу [1].

За П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» під операцією в іноземній валюті розуміють господарську операцію, вартість якої визначена в іноземній валюті або яка потребує розрахунків в іноземній валюті [5]. Сфера ЗЕД визначає необхідність проведення розрахунків із іноземними партнерами в закордонній валюті, які знаходять своє відображення в системі бухгалтерського обліку з врахуванням вимог як чинного законодавства, так і інформаційних запитів зацікавлених осіб - власників, менеджерів, інвесторів тощо. Узагальнення вимог П(С)БО 21 до відображення валютних операцій наведено у табл. 1.

Таблиця 1

Вимоги П(С)БО 21 відображення валютних операцій підприємства

Елементи визнання	Положення П(С)БО 21 щодо моменту визнання валютних операцій			
	первісне визнання (П(С)БО 21, пп.5–6)		на дату балансу (П(С)БО 21, п.7)	
Об'єкт визнання	Монетарні статті	Немонетарні статті	Монетарні статті	Немонетарні статті
Оцінка	Відображаються		Перераховуються	Не перераховуються і відображаються
	За курсом обміну на дату здійснення операції		За курсом обміну на дату балансу	За історичною собівартістю

Всі операції, пов'язані із торгівлею іноземної валюти, підприємство здійснює лише через банки та фінансові установи, що мають відповідну ліцензію. Найчастіше формами розрахунків виступають платіжні доручення, акредитиви та залік зустрічних вимог. Варто також зазначити, що при використанні платіжних доручень можуть передбачатися як авансові платежі, так і оплата за фактично одержанні товари, надані послуги, виконані роботи. Через альтернативність способів обліку валютних розрахунків підприємство визначає обрану методику у обліковій політиці.

Розрахунки в іноземній валюті можуть бути найрізноманітнішими, проте в бухгалтерському обліку їх можна групувати таким чином:

- 1) залежно від виду контрагента: облік розрахунків з іноземними постачальниками; облік розрахунків з іноземними покупцями; облік

розрахунків з посередниками при здійсненні розрахунків в іноземній валюті (транспортні, страхові організації, декларанти, митниця);

2) залежно від форми розрахунків: облік готівкових розрахунків в іноземній валюті; облік безготівкових розрахунків (бартер, вексельна форма, акредитив, тощо);

3) залежно від оплати: попередня; наступна; часткова оплата [2].

Ця класифікація може використовуватись підприємством для аналітичного обліку розрахунків. При цьому аналітичні рахунки підприємство відкриває за кожним контрагентом, договором, а також за валютою платежу.

Для обліку розрахункових операцій підприємства, що використовують міжнародні стандарти фінансової звітності, самостійно відкривають субрахунки до рахунків: 302 «Готівка в іноземній валюті», 312 «Поточні рахунки в іноземній валюті», 314 «Інші рахунки в банку в іноземній валюті», та 316 «Спеціальні рахунки в іноземній валюті» призначені для узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів в іноземній валюті, 362 «Розрахунки з іноземними покупцями», 3712 «Розрахунки за виданими авансами в іноземній валюті», 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками», 714 «Дохід від операційної курсової різниці», де узагальнюється інформація про доходи від курсових різниць за активами й зобов'язаннями підприємства – пов'язаними з операційною діяльністю підприємства, 744 «Дохід від неопераційної курсової різниці», 945 «Витрати від операційної курсової різниці» [4].

Зарахування іноземної валюти на баланс підприємства відбувається за курсом НБУ, що діяв на момент такого зарахування (п. 5 П(С)БО 21).

Валютний курс – установлений Національним банком України курс грошової одиниці України до грошової одиниці іншої країни. Різниця між вартістю валюти за курсом НБУ та комерційним курсом (вона може бути як додатною, так і від'ємною) не є курсовою різницею, оскільки останню в П(С)БО 21 визначено як різницю між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти при різних валютних курсах. Це так звана розрахункова

різниця [5].

Отже, в цілому, сфера ЗЕД суб'єктів господарювання України визначає необхідність проведення розрахунків із закордонними партнерами в іноземній валюті. Міжнародна фінансова та інвестиційна діяльність характеризується довгостроковим характером відносин, що підкреслює необхідність контролю за грошовими потоками підприємства з метою управління його валютною позицією. Для обліку розрахунків за зовнішньоекономічними контрактами підприємству варто відкривати субрахунки до рахунків обліку грошових коштів для розмежування трансакцій у національній та у іноземних валютах.

Список використаних джерел

1. Веріга Г. В. «Операції підприємств в іноземній валюті: бухгалтерський аспект» [Текст] / Г. В. Веріга // Вісник Львівського політехнічного національного університету. – 2012. – С. 62–67.

2. Волкова І. А. «Розрахунки іноземною валютою та їх облік в зовнішньоекономічній діяльності підприємств України» [Текст] / І. А. Волкова, Б. І. Іванюк // Сталий розвиток економіки. Всеукраїнський науково - виробничий журнал. – 2011. – № 7. – С. 184–187.

3. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» № 960-ХІІ від 14 квіт. 1991 р. (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/959-12>.

4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 від 30 лист. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України . – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» № 515/4736 від 17 серп. 2000 р. (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00>.

В. П. Писаренко, д. держ. упр., професор
професор кафедри бухгалтерського обліку

Л. О. Залужна, здобувач ступеня вищої освіти
«Магістр» спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Полтавська державна аграрна академія

ТЕХНОЛОГІЯ ВИРОЩУВАННЯ ТА СОБІВАРТІСТЬ ПРОДУКЦІЇ СОНЯШНИКУ: ОБЛІКОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК

Соняшник належить до трійки більш вирощуваних у світі олійних культур, світове виробництво у 2015–2016 маркетинговому році перевищило 520 млн. т. Нарощування виробництва соняшнику відбудеться під впливом зростання урожайності та розширення посівних площ. Прогнозні показники очікуваної урожайності на 2016-2017 рр. становили близько 17,7 ц/га, що на 3% вище попереднього сезону, а відповідні посівні площі під культурою – в межах 24,8 млн га [1].

Собівартість продукції є одним із ключових факторів ефективності виробництва, тому методи її калькулювання, обліку та контролю не втрачають актуальності у дослідженнях.

Методи та види собівартості продукції напряму залежать від способу обчислення витрат. Зокрема, системні дослідження вітчизняної науки свідчать про існування як мінімум дев'яти видів собівартості продукції. Зокрема, за охопленням витрат виділяють технологічну, виробничу та повну собівартість. Технологічна собівартість включає прямі витрати і показує межу, нижче якої виробництво буде збитковим. В сумі і загальновиробничими витратами технологічна собівартість являє собою виробничу собівартість, збільшивши яку на суму адміністративних, на збут та інших операційних витрат, матимемо повну собівартість. Готову сільськогосподарську продукцію, яка використана у власному виробництві, у фінансовому обліку потрібно оцінювати за собівартістю. В управлінському обліку її доцільно показувати за справедливою вартістю, яку Л.К. Сук пропонує називати «комерційною собівартістю». Цей

вид собівартості потрібен обґрунтування управлінських рішень щодо здійснення виробництва і використання продукції за різними напрямками [2, с 75].

У практичній діяльності сільськогосподарських підприємств при формуванні собівартості продукції рослинництва прийнято керуватися Методичними рекомендаціями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджених наказом Міністерства аграрної політики України від 18 травня 2001 р. № 132. Даний нормативний документ має рекомендаційний характер, тобто підприємства самостійно мають право формувати відповідні статті витрат.

Групування витрат за калькуляційними статтями собівартості розкриває цільове призначення витрат та їх зв'язок з технологічним процесом підприємства. При виробництві продукції рослинництва здійснюються витрати, які напряму пов'язані з технологічним процесом виробництва, та витрати, необхідні для його здійснення. До першої групи відносяться основні (технологічні) матеріальні і трудові витрати, без яких неможливо виробництво.

При формуванні статей витрат та організації планування, обліку та обчислення собівартості продукції рослинництва необхідно враховувати особливості технологічного процесу відповідної культури з метою недопущення перевитрат, завищення витрат та інших відхилень, що можуть мати ознаки безгосподарності, нераціонального використання ресурсів, розкрадання.

В зв'язку з цим на підприємстві для потреб обліку та управлінського контролю витрат необхідно ознайомитися з інформацією відповідних технологічних карток. Так, наприклад, керуючись інформацією «Технологічної картки вирощування соняшнику за мінімальною технологією» [3] можна встановити: типи операцій технологічного циклу, види техніки, що залучається до передпосівного, посівного, етапу, внесення добрив та збирання урожаю; види (сорти) та назви відповідних матеріалів сільськогосподарського

призначення (насіння, добрив, засобів захисту рослин); обсяги та вартість витрат основних виробничих ресурсів (оплата праці, паливо, добриво, насіння, інші).

Співставлення планових норм витрат та відповідних видів інформації з фактичними, документально підтвердженими витратами є дієвим способом внутрішньогосподарського контролю та аудиту, оскільки дає можливість виявити економічно та технологічно необґрунтовані операції, що призводять до завищення фактичної собівартості виробленої продукції.

Перспективою подальших досліджень у даному напрямку є аналіз та деталізація змісту відповідних статей витрат на виробництво соняшнику для забезпечення повноти управлінського обліку та контролю.

Список використаних джерел

1. Маслак О. Ринок соняшнику нового врожаю [Електронний ресурс] // О. Маслак / Агробізнес сьогодні. – № 22 (341). – 2016. – Режим доступу : <http://agro-business.com.ua/ostannia-vip-novyna/6749-rynok-soniashnyku-novogo-vrozhaiu.html>. – Назва з екрана.
2. Сук Л. К. Обчислення та використання собівартості сільськогосподарської продукції [Текст] / Л. К. Сук // Облік і фінанси. – 2016. – № 2(72). – С. 71-75.
3. Технологічна картка вирощування соняшнику за мінімальною технологією [Електронний ресурс] / Амако-Інформ. Інформаційне науково-технічне видання. – № 1. – 2008. С. 8. – Режим доступу : <https://www.amacoint.com/files/journals/1.pdf>. – Назва з екрана.

Плаксієнко В. Я., д.е.н., професор,
професор кафедри бухгалтерського обліку,

Буніна В. С.,
здобувач вищої освіти СВО «Магістр»,
спеціальність «Облік і оподаткування»
Полтавська державна аграрна академія

ЗНОС (АМОТИЗАЦІЯ) ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В ІНФОРМАЦІЙНОМУ СЕРЕДОВИЩІ «1С : БУХГАЛТЕРІЯ»

Програмний продукт «1С:Бухгалтерія 8» включає технологічну платформу «1С:Підприємство 8» і конфігурацію (прикладне рішення) «Бухгалтерія для України». Правила ведення обліку налаштовані саме в конфігурації. «1С:Бухгалтерія 8.2», яка призначена для автоматизації бухгалтерського і податкового обліку, включаючи підготовку обов'язкової (регламентованої) звітності, в організаціях, що здійснюють будь-які види комерційної діяльності: оптову і роздрібну торгівлю, комісійну торгівлю (включаючи субкомісію), надання послуг, виробництво тощо. Бухгалтерський і податковий облік ведеться у відповідності з чинним законодавством України.

Однією з складових життєвого циклу об'єктів основних засобів є нарахування амортизації, розподіляючи їх первісну вартість за періодів корисного використання згідно з вибраним способом амортизації.

Довідкова інформація про об'єкти основних засобів у програмі зберігається у довідниках і поставлених їм у відповідність реєстрах відомостей. Інформація про господарські операції та зміни стану облікових об'єктів відображається у реєстрах накопичення [2]. Зв'язки між довідниками і реєстрами відомостей щодо руху основних засобів представлено у табл. 1.

Таблиця 1

Зв'язки між довідниками і реєстрами відомостей щодо обліку основних засобів у програмі «1С:Бухгалтерія 8.2 для України»

Інформація про об'єкт	Інформація про параметри обліку (реєстри відомостей)
Довідник «Основні засоби»	Бухгалтерський облік:
	Початкові параметри: «Початкові відомості ОЗ (бухгалтерський облік)», «Рахунки бухгалтерського обліку», довідник «Способи відображення витрат з амортизації»
	Історія експлуатації об'єкта: «Місцезнаходження ОЗ (бухгалтерський облік)», «Стан ОЗ організацій», «Події ОЗ організацій»
	Податковий облік
	Загальні правила обліку ОЗ: «Відомості про групи основних засобів (ПО)», «Норми амортизації ОЗ (ПО)», довідник «Податкові групи ОЗ»
	Правила обліку конкретного об'єкта: «Початкові відомості ОЗ

Інформація про об'єкт	Інформація про параметри обліку (реєстри відомостей) (податковий облік)), «Рахунки податкового обліку ОЗ», «Податкові призначення ОЗ»
-----------------------	---

В підсистемі «Основні засоби» для ведення пооб'єктного обліку основних засобів та інших необоротних матеріальних активів у розрізі основних засобів використовуються рахунки плану рахунків бухгалтерського обліку: всі субрахунки рахунка 10 «Основні засоби»; субрахунки рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи», за виключенням: 1112 «Бібліотечні фонди»; 1122 «Малоцінні необоротні матеріальні активи (кількісно)».

Об'єктом аналітичного обліку основних засобів та інших необоротних матеріальних активів на підприємстві є окремий об'єкт. Аналітичний облік основних засобів в системі «»1С: Підприємство 8.2» організовується за матеріально-відповідальними особами і підрозділами, в яких основні засоби використовуються. Дана інформація зберігається в реєстрі відомостей «Місцезнаходження ОЗ» (команда меню «Операції») [2].

Для узагальнення інформації про нараховану амортизацію та індексацію зносу необоротних матеріальних і нематеріальних активів, які підлягають амортизації передбачено балансовий, регулюючий, контрактивний рахунок 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», за кредитом якого відображається нарахування амортизації та індексації зносу необоротних активів, за дебетом – зменшення суми зносу (накопиченої амортизації) [1].

Нарахування амортизації основних засобів виконується в документі «Закриття місяця» («Операції» - «Регламентовані операції» - «Закриття місяця») [3].

Для обліку амортизації основних засобів необхідно додати новий документ, вказавши в ньому дату останнього дня місяця і обравши час доби (щоб документ був сформований в кінці дня, необхідно обрати час 23:59:58; при цьому необхідно залишити ще одну секунду для документу «Визначення фінансових результатів»). Далі необхідно перевірити інформації, прибрати всі параметри і виставити тільки ті, які стосуються обліку амортизації ОЗ і нематеріальних активів. У вікні «Закриття місяця» активуємо всю групу

«Нарахування амортизації основних засобів».

Переглянути проводки, які сформувалися при обліку амортизації основних засобів, можна з допомогою кнопки «Дт - Кт» на панелі в документі «Закриття місяця» [3].

Для контролю нарахувань по амортизації основних засобів є можливість сформувати відомість по нарахуванню амортизації за визначений період («Основні засоби» - «Відомість амортизації ОЗ за період» (бухгалтерський облік)). Звіт по обліку амортизації ОЗ має багато налаштувань (рис 1) [3].

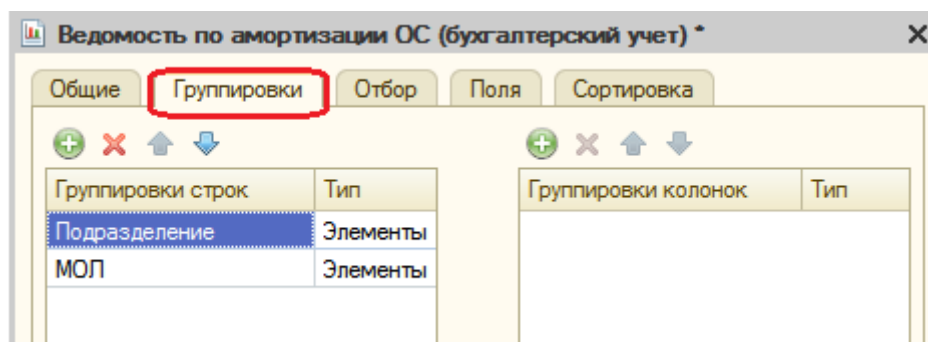


Рис. 1. Налаштування у документі «Відомість амортизації ОЗ за період» (бухгалтерський облік)»

Для формування звіту по нарахуванню амортизації основних засобів необхідно обрати ті показники, які необхідно побачити у звіт (наприклад, можна здійснити групування по підрозділам і матеріально-відповідальним особам). Після здійснення налаштувань для формування звіту по обліку амортизації основних засобів виконані, можна сформувати вихідну машинограму.

Крім того, інформацію про основні засоби містять кілька звітів (меню «Основні засоби і нематеріальні активи» - «Звіти по основних засобах»): «Стан основних засобів», «Відомість по амортизації основних засобів», «Інвентаризаційна книга основних засобів» [3].

Зручними також є стандартні звіти: «Аналіз рахунку», «Оборотно-сальдова відомість по рахунку», «Обороти по рахунку 10», «Головна книга».

Отже, в результаті дослідження встановлено:

- в програмі «1С:Бухгалтерія 8.2» довідкова інформація про об'єкти

основних засобів у програмі зберігається у довідниках і поставлених їм у відповідність реєстрах відомостей. Наприклад, для відображення історії експлуатації об'єкта передбачено реєстри «Місцезнаходження ОЗ (бухгалтерський облік)», «Стан ОЗ організацій», «Події ОЗ організацій»;

- нарахування амортизації основних засобів виконується в документі «Закриття місяця»;

- контроль нарахувань по амортизації основних засобів здійснюється на підставі вихідної машинограми - «Відомість амортизації ОЗ за період»;

- автоматизація обліку амортизації основних засобів та нарахування амортизації є надзвичайно ефективним заходом вдосконалення облікової роботи та забезпечує вирішення всіх завдань, що стоять перед бухгалтерською службою підприємства.

Список використаних джерел

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30 лист. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

2. Матюхова О. О. Автоматизація основних засобів за допомогою «1С : Бухгалтерія 8.2» [Електронний ресурс] / О. О. Матюхова // Режим доступу : <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=63960>.

3. Облік амортизації основних засобів в 1С: інструкція з прикладом [Електронний ресурс] - Режим доступу : <http://1c-academy.com/materials/uchet-amortizatsii-os-v-1s-poshagovaya-instruktsiya-s-primerom>.

Плаксінко В. Я.,

д.е.н., професор, професор кафедри бухгалтерського обліку,

Кісельова К. Д.,

здобувач вищої освіти СВО «Магістр»,

спеціальність «Облік і оподаткування»

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА НОРМАТИВНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ КРЕДИТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ ЗА ТОВАРНИМИ ОПЕРАЦІЯМИ

Необхідність удосконалення правильного відображення в обліку операцій з обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками, підвищення значення своєчасної та достовірної облікової та аналітичної інформації щодо стану активів та пасивів підприємства в обґрунтуванні та прийнятті управлінських рішень засвідчують актуальність даних проблем.

Розрахунки з постачальниками і підрядниками – це взаємні розрахунки підприємств за товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги. Вони є переважними, й саме від безперервності та планованості організації даних розрахунків вирішальною мірою залежить стан усіх розрахунків підприємства, його фінансовий стан та платоспроможність [8].

Розрахунки з постачальниками та підрядниками належать до складу поточних зобов'язань. Згідно П(с)БО 11 «Зобов'язання» [6] поточними є зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу.

Зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення. Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду [6].

Важливим питанням про дослідженні теми постачання є законодавче регулювання договірних відносин здійснюється Цивільним кодексом України [7], Господарським кодексом України та низкою інших нормативних актів. Слід зауважити, що Цивільний кодекс України більше уваги приділяє врегулюванню відносин, пов'язаних з наданням послуг, купівлі й продажу продукції. Згідно з Цивільним кодексом України договором є домовленість двох або більше сторін,

спрямована на встановлення, зміну або припинення цивільних прав та обов'язків.

Згідно Інструкції №291 про застосування Плану рахунків [1] для обліку розрахунків з постачальниками і підрядниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги використовують рахунок 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками» (табл. 1).

Таблиця 1

Характеристика рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»

Субрахунок	Призначення	Відображення інформації	
		по дебету	по кредиту
631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	Призначений для обліку розрахунків з вітчизняними постачальниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги	погашення, списання заборгованості	заборгованість за одержані від постачальників та підрядників товарно-матеріальні цінності, прийняті роботи, послуги
632 «Розрахунки з іноземними постачальниками»	Призначений для обліку розрахунків з іноземними постачальниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги		
633 «Розрахунки з учасниками промислово-фінансових груп»	Призначений для обліку в учасника ПФГ розрахунків за одержані від учасників ПФГ товарно-матеріальні цінності (роботи, послуги)		

Документопотік розрахунків з постачальниками та підрядниками починається з виписки постачальником рахунка-фактуру на оплату. При відвантаженні товару постачальник надає накладну або видаткову накладну та реєструє податкову накладну. Накладні реєструються в журналі реєстрації накладних, а податкові накладні – у електронному Єдиному реєстрі податкових накладних. Для отримання товару зі складу постачальника виписується довіреність. Оплата постачальнику здійснюється за допомогою платіжного доручення.

Важливим питанням є розрахунки за податком на додану вартість, які виникають при придбанні товарно-матеріальних цінностей. Дати виникнення

податкового кредиту з ПДВ з прийняттям Податкового кодексу є дата тієї події, що відбулася раніше: дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг; дата отримання платником податку товарів/послуг, що підтверджено податковою накладною [4].

Проведення інвентаризації розрахунків – важливий етап інвентаризації, під час якого підтверджується достовірність сум дебіторської та кредиторської заборгованості. Мета інвентаризації цих видів заборгованості є цілком різною, проте продиктована одним – принципом обережності, за яким суми кредиторської заборгованості не мають бути занижені. Основні процедурні моменти, пов'язані з інвентаризацією розрахунків, наведено в Положенні про інвентаризацію активів та зобов'язань [5].

Згідно п. 7.1 інвентаризація дебіторської та кредиторської заборгованостей полягає у звірці документів і записів у реєстрах обліку і перевірці обґрунтованості сум, відображених на відповідних рахунках, та оформлюється актом інвентаризації. При інвентаризації усім дебіторам підприємства-кредитори повинні передати виписки з аналітичних рахунків про їх заборгованість, які пред'являються інвентаризаційній комісії (робочій інвентаризаційній комісії) для підтвердження реальності заборгованості. Підприємства-дебітори мають підтвердити заборгованість або заявити свої заперечення.

Інформація про відображення розрахунків з постачальниками та підрядниками відображається у фінансовій звітності підприємства. Порядок складання форм фінансової звітності регулюється НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженого Наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. [3] та Методичними рекомендаціями щодо їх заповнення (наказ Мінфіну від 28.03.2013 р. №433) [4].

Взаємовідносини і відповідно розрахункові операції з постачальниками та підрядниками починаються з пошуку і вибору їх підприємством. Для того, щоб організувати ефективний облік по розрахунках з постачальниками та підрядниками необхідно керуватись чинною нормативно-правовою базою, яка

б визначала договірні відносини, організацію обліку розрахунків тощо.

Список використаних джерел:

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30 лист. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

2. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджені Наказом Міністерства фінансів України № 433 від 28 бер. 2013 р. [Електронний ресурс] / Режим доступу : http://buhgalter911.com/Res/Zakoni/MethodRek/metod_fin_otch_433.aspx.

3. Національне Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07 лют. 2013 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

4. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02 груд. 2010 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

5. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 879 від 02 верес. 2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>

6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 20 від 31 січ. 2000 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

7. Цивільний Кодекс України : за станом на 16 груд. 2003 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

8. Югас Е. Ф. Економічна сутність договірних відносин підприємства

та форми розрахунків з постачальниками і підрядниками [Електронний ресурс] / Е. Ф. Югас // Режим доступу : eztuir.ztu.edu.ua/8305/1.

Л.І. Полятикіна, к.е.н.,
доцент кафедри бухгалтерського обліку,
М.В. Простаков,
аспірант кафедри бухгалтерського обліку,
Сумський національний аграрний університет

СУЧАСНА КОНЦЕПЦІЯ І РОЗВИТОК ЦЕНТРІВ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

Концепцію центрів та обліку відповідальності вперше було сформульовано Джоном А. Хіггінсом. На початку 1950-х років вона набула значного поширення у США, а згодом і у Великобританії та інших країнах.

У вітчизняній практиці дослідженню проблем обліку витрат і доходів за центрами відповідальності приділили увагу у своїх працях і провідні вітчизняні та зарубіжні вчені-економісти: Сопко В.В., Лінник В.Г., Кужельний М.В., Савченко В.Я., Завгородній В.П., Бутинець Ф.Ф., Чижевська Л.В., Герасимчук Н.В., Нападовська Л.В., Голов С.Ф., Палій В.Ф., Соколов Я.В., Кузьмінський А.Н., Хорнгерн Ч., Фостер Дж., Друрі К.

Окремі автори поряд із центрами відповідальності виділяють і центри фінансової відповідальності, іноді ототожнюючи їх. Проте існує відмінність між цими поняттями. Центри фінансової відповідальності безпосередньо контролюють фінансові показники діяльності підприємства, а центри відповідальності – це центри, які відповідають за певні етапи прийняття рішень. Тобто, відмінність між ними полягає в різній цільовій спрямованості. Спершу метою обліку за центрами відповідальності було посилення контролю за витратами через встановлення персональної відповідальності менеджерів різних рівнів за витрачання ресурсів.

Однак вивчення психологічних аспектів поведінки людини свідчить, що встановлення жорсткого контролю та використання його результатів як одна із

головних помилок менеджерів змушує останніх більше часу приділяти пошукові виправдань власних дій, а не шляхів досягнення поставленої мети. Тому тепер завданням обліку за центрами відповідальності є не так контроль, як допомога в організації самоконтролю, оскільки загальновідомо, що жодна людина не стане порушувати вигідні для неї умови й критерії діяльності. Отже, головною метою обліку відповідальності є допомога менеджерам у складанні звітів про виконання бюджетів та оцінюванні результатів діяльності. Концепція обліку і аналізу за центрами відповідальності також передбачає застосування до різноманітних підрозділів підприємства різних цільових функцій, які найбільш ефективно будуть стимулювати дані підрозділи в господарській діяльності підприємства.

Управління за центрами відповідальності є однією з підсистем, яка забезпечують внутрішньогосподарський контроль. Як самостійна система вона дозволяє оцінити внесок кожного підрозділу в кінцеві результати діяльності підприємства, спостерігати за їх формуванням на всіх рівнях управління та значно підвищити ефективність господарювання. Створення й функціонування системи обліку за центрами відповідальності передбачає визначення центрів відповідальності, складання бюджету для кожного центру відповідальності, регулярне складання звітності про виконання та аналіз причин відхилень та оцінку діяльності центру [2, с.10].

Для визначення того чи іншого центру відповідальності необхідним моментом є вивчення в першу чергу організаційної структури підприємства та потреби в додаткових управлінських інстанціях. Основою обліку за центрами відповідальності є закріплення витрат і доходів за керівниками різних рівнів і систематичний контроль за виконанням ними затверджених бюджетів.

У зв'язку з цим першим кроком організації такого обліку є виділення відповідних центрів з метою закріплення відповідальності. Для виділення центрів відповідальності насамперед беруть до уваги організаційну й технологічну структуру підприємства, посадові інструкції, які встановлюють права і обов'язки конкретних працівників [1, с. 21].

Оскільки основним змістом процесу бюджетування є координація всіх сторін діяльності підприємства з метою забезпечення виконання його стратегічного плану, то одержані фактичні результати потрібно періодично порівнювати із запланованими і складати звіт за результатами порівняння для визначення управлінської позиції щодо бюджету.

Українські підприємства вже почали впроваджувати в практику управління бюджетне планування й контроль. Але зазвичай цей механізм управління використовується не на 100% його можливої ефективності. Це пов'язано з кількома причинами, які можна розділити на дві категорії: концептуальні помилки, причиною яких є одностороннє уявлення про методологію бюджетного управління, та технологічні обмеження інструменту, обраного для реалізації бюджетування [1,с.60].

Бізнес-процеси, які управляються центрами нормативних витрат, характеризуються вираженням зв'язком між об'ємом споживчих ресурсів і випуском – наприклад, виробничі та купівельні підрозділи. Такі підрозділи не управляють доходами та прибутком, навіть потрібний об'єм випуску і нормативні розходи ресурсів на одиницю визначаються ззовні. Основним критерієм ефективності роботи таких підрозділів є виконання планових завдань по випуску і виконання вимог щодо якості продукції чи робіт. Важливим моментом є те, що якість продукції чи робіт, як правило, прямо пов'язане з дотриманням норм використання ресурсів [1, с.56].

Центрам часто встановлюють цільовим показником маржинальний дохід, щоб у прагненні за великим об'ємом продажів не були надані суттєві знижки. Але це не означає, що вони відповідають за маржинальний дохід. Підрозділ збуту управляє лише однією стороною маржинального доходу – власне самим доходом, і для того, щоб оптимізувати маржинальний дохід компанії, це є недостатнім.. Для того, щоб контролювати маржинальний дохід, необхідно мати можливість впливати і на процес продажів і закупівель, тобто на собівартість продукції. Це означає, що важливим цілісний погляд на діяльність підприємства, а також участь у діяльності щодо формування загальної

політики, яка б координувала ці бізнес-процеси, проте це входить вже до відповідальності центру прибутку. Керівник центру доходів не управляє процесом закупівель чи виробництва, а отже не може впливати на собівартість.

Центр прибутку управляє ланцюжком взаємопов'язаних бізнес-процесів, які генерують прибуток. Оскільки прибуток - це різниця між доходами та витратами, то важливо, щоб центр прибутку міг управляти як бізнес-процесом продажу, що генерує дохід, так і бізнес-процесами, що визначають витрати підрозділу: закупівель, включаючи вибір постачальників, виробництва і т.п.

Для розуміння специфіки його діяльності важливо усвідомлювати, що центр прибутку в першу чергу відповідальний за координацію та оптимізацію роботи всього ланцюжка підлеглих йому бізнес-процесів. Це означає, що для виконання своїх функцій він повинен мати справді високий ступінь самостійності у визначенні необхідних для своєї діяльності ресурсів і витрат на них і в проведенні політики продажів. Такий підрозділ повинен мати можливість самостійно оперувати на ринку як при закупівлях, так і при продажах, відповідати за нормування виробництва і т.п. При цьому важливо в кожному конкретному випадку знаходити баланс між необхідністю координувати діяльність центру прибутку зі стратегією компанії в цілому і тим ступенем самостійності, яка потрібна для управління прибутком. Якщо діяльність центру прибутку занадто врегульована або він не має можливості самостійно виходити на зовнішній по відношенню до компанії ринок (наприклад, поставляє свою продукцію тільки підрозділам компанії), то його керівник намагатиметься досягти необхідних показників [3, с.20].

Центром інвестицій зазвичай є компанія загалом, а також дочірні підприємства та філії, керівники яких мають широкі повноваження. Характерною особливістю центру інвестицій є прямий взаємозв'язок між інвестованим капіталом у діяльність центру та його прибутком. Центр інвестицій має певними повноваженнями самостійно керувати не тільки доходами і витратами, але й використовувати капітал, який знаходиться в його розпорядженні. Тобто це вже майже самостійний бізнес. Як правило такі

центри використовуються в фінансових структурах великих холдингів, які розроблені спеціалістами в галузі інвестування [2, с.56].

Окремі автори крім вище вказаних розрізняють такі типи центрів відповідальності: центр прийняття рішень, центр контролю, центр аналізу, центр обліку і центр логістики. Основні центри відповідальності забезпечують контроль вира у місцях їх виникнення: виробничий комплекс відповідає за витрати цехів, що входять до нього, цех – за витрати дільниць, які належать йому, а дільниця – за витрати бригад.

Таким чином, концептуальною основою становлення та подальшого функціонування центрів відповідальності виступає залучення різних ресурсів, їх переробка, отримання готового продукту, контроль та оцінка отриманих результатів. При цьому, рівень відповідальності та повноваження керівників центрів відповідальності можуть бути різними, а отже задачі управлінського обліку поступово набувають особливого значення.

Список використаних джерел:

1. Давидович, І.Є. Управління витратами [Текст] : Навчальний посібник / І.Є. Давидович. – Тернопільська академія народного господарства. – Т.:Економічна думка, 2004. – 288 с. ISBN 966-654-125-4

2. Костроміна, О. М. Роль центрів відповідальності в системі контролінгу [Електронний ресурс] / О.М. Косторміна. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Dtr/ep/2009_1/files/Econ_01_2009_Kostromina.pdf. – Загол. з екрану

3. Масленніков, О.Ю. Шляхи вдосконалення внутрішнього фінансового контролю на підприємстві [Електронний ресурс] / О.Ю. Масленніков, О.Я. Гонсьор. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/chem_biol/nvntu/19_4/187_Maslenniko_19_4.pdf.

О. Г. Пономаренко, к.е.н., доцент
доцент кафедри бухгалтерського обліку,
Полтавська державна аграрна академія

ОРГАНІЗАЦІЙНО-ТЕХНІЧНІ ОСОБЛИВОСТІ ЕЛЕКТРОННОГО ДОКУМЕНТУВАННЯ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ

Пріоритетною технологією обробки облікової інформації, що у сучасних умовах ототожнюється з його формою є автоматизація обліку. Складність переходу від «традиційного» обліку (з використанням паперових реєстрів) до комп'ютерного в багатьох суттєвих аспектах визначається зміною відношення персоналу до вхідних даних та необхідністю їх структуризації.

Тестування вхідних облікових даних є обов'язковою процедурою, оскільки навіть найдосконаліша система ЕОД не видасть реальних результатів, якщо введені дані не відповідають здійсненим господарським операціям.

Початок облікового алгоритму передбачає надходження від структурних підрозділів та служб сільськогосподарського підприємства первинних документів, що ініціюють господарські операції (лімітно-забірні картки на видачу матеріалів, накладні внутрішньогосподарського призначення, облікові листи праці і виконаних робіт, наряди та ін.). Перед виконанням операції обраний програмний продукт має забезпечити можливість здійснення ряду контрольних дій над даними: синтактичний контроль (перевірка структури і правил побудови, економічної інформації); семантичний контроль (перевірка змісту) та прагматичний контроль (перевірка корисності інформації, її достовірності, своєчасності). Слід зазначити, що «левова частка» цих дій виконується прийомами логічного контролю, однак сучасна комп'ютерна техніка ще не пристосована до виконання повного спектру логічних перевірок. Тому значну роль відіграє раціональний скептицизм облікового персоналу підприємства, навіть при використанні систем автоматизації обліку, що значно полегшують працю бухгалтера, особливо у частині механічних операцій та арифметичних розрахунків.

За умов автоматизації обліку свідоцтвом про здійснення господарських операцій є електронний документ, інформація в якому зафіксована у вигляді електронних даних, включаючи обов'язкові реквізити документа [84].

Документальне обґрунтування господарських операцій в електронному середовищі істотно модифікується:

- кожен документ має дві візуальні форми-оригінали (відображення даних електронними засобами та на папері);

- доказовість та юридичну силу мають ідентичні за документарною інформацією та реквізитами електронний та паперовий документ;

- в окремих випадках електронний документ не може бути застосовано як оригінал;

- засвідчення наявності та дати складання електронного документа здійснюється технічними засобами фіксування часу, що являє собою логічне поєднання позначки часу з електронними даними, що не редагується;

- цілісність документа підтверджується електронним підписом – результатом криптографічного перетворення набору даних, що перевіряється відкритим ключем.

Правовою основою складання первинних електронних документів, як наслідку ініціювання структурними підрозділами та економічними агентами господарських операцій є дані, що містяться в блоці нормативно-довідкова інформація (далі – НДІ).

Тому обліковому персоналу слід постійно перевіряти адекватність блоку НДІ, забезпечуючи перманентність його оновлення.

Особливістю бухгалтерських програмних продуктів є відсутність процедур контролю виконання тільки санкціонованих операцій.

Оскільки санкціонуючі документи є адміністративно-розпорядчими та юридичними, а не обліковими, вимоги до їх складання і змісту в практиці часто ігноруються.

Зважаючи на те, що згадані документи дають економіко-правове обґрунтування господарської операції, розробники сучасних програмних продуктів (переважно виробники продуктів 1С:) зробили вагомий крок у напрямі контролю санкціонування операцій, зокрема, запроваджено функцію «Документ-замовлення», механізм «Введення на підставі» та «Підпорядковані

документи».

Після формування кореспонденції рахунків робочі форми документів-підстав набувають статусу електронних первинних документів.

Незважаючи на беззаперечні переваги, автоматизацію в усіх суттєвих аспектах не можна розглядати як основний напрям удосконалення обліку. Технічні засоби полегшують працю бухгалтера, підвищують якість обробки інформації, але процес реконструкції факту господарського життя, його кваліфікація для присвоєння відповідної господарської операції здійснюється тільки безпосередньо в свідомості бухгалтера. Тобто цей процес повністю визначається людським фактором, що ще раз підкреслює почесність професії «Бухгалтер».

Список використаних джерел:

1. Білуха М., Микитенко Т. Теоретичні та методологічні засади електронного обліку господарської діяльності / М. Білуха, Т. Микитенко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – № 12. – С.15–25.

2. Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг» від 22.05.2003 р. № 851 – V // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 36. – С. 1025– 1029.

3. Закон України «Про електронний цифровий підпис» від 22.05.2003 р. № 852- IV // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 36. – С. 1029–1035.

4. Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про захист інформації в автоматизованих системах» від 31.05.2005 р. № 2594-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2005. – № 26. – С. 1087– 1090.

5. Калюга Є. Удосконалення методики проведення ревізій у комп'ютерному середовищі / Є. Калюга // Вісник податкової служби України. – 2002. – № 4. – С. 54–60.

Прийдак Т. Б., к.е.н.,

асистент кафедри бухгалтерського обліку,

Касян О. М., Данілова М. В., здобувач вищої освіти

ОСОБЛИВОСТІ ОФОРМЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ НАКЛАДНОЇ

Згідно статті 14 п.1.178 Податкового кодексу України – податок на додану вартість – непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до його норм [1].

Питання, пов'язані з дослідженням сутності, функцій, механізму справляння та призначення ПДВ досить ґрунтовано аналізуються у зарубіжних працях учених Є. Аткинсона, Д. Бодіна, Л. Єбріла, Д. Коаді, Д. Кунея, Д. Стігліца, Р. Хариса. Також вивчаються вітчизняними науковцями В. Андрущенко, З. Варналієм, В. Вишневським, О. Даниловим, О. Десятнюк, Т. Єфименко, Ю. Івановим, А. Крисоватим, П. Мельником, В. Мельником, А. Соколовською та ін.

На сьогоднішній день в Україні порядок обчислення і сплати податку на додану вартість регламентується Податковим кодексом України. Для надання вдалої характеристики ПДВ, потрібно зазначити, що одними із головних структурних складових елементів податку є платник податку, об'єкт оподаткування та ставка податку.

Коло осіб, які задіяні у формуванні сум ПДВ досить широке – це практично всі особи, які щось купують та споживають, тоді як платниками згідно Податкового кодексу України визнано обмежене коло осіб, а саме: добровільно чи в обов'язковому порядку зареєстровані суб'єкти господарської діяльності, або ж особи, які займаються імпортуванням товарів або супутніх послуг, що дає можливість контролю за своєчасністю і повнотою сплати [3].

Головним документом, який підтверджує право платника ПДВ на податковий кредит, є податкова накладна.

Податкова накладна виконує функції податкового документу і є підставою для відображення податкових зобов'язань в реєстрі виданих та отриманих податкових накладних.

Платник ПДВ зобов'язаний скласти податкову накладну на дату виникнення податкових зобов'язань в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи.

Податкова накладна підлягає реєстрації в ЄРПН урахуванням граничних строків:

1) для податкових накладних, складених з 1 по 15 календарний день (включно) календарного місяця, - до останнього дня (включно) календарного місяця, в якому вони складені;

2) для податкових накладних, складених з 16 по останній календарний день (включно) календарного місяця, - до 15 календарного дня (включно) календарного місяця, наступного за місяцем, в якому вони складені.

У разі порушення граничного строку застосовують штрафні санкції.

Обов'язкові реквізити податкової накладної:

- порядковий номер;
- дата складання;
- повна або скорочена назва, зазначена в статутних документах юридичної особи чи прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник ПДВ, - продавця та покупця товарів (послуг);
- індивідуальний податковий номер покупця та продавця;
- опис (номенклатура) товарів і послуг та їх кількість, обсяг;
- ціна постачання без урахування ПДВ;
- ставка податку і відповідна сума податку в цифровому значенні;
- загальна сума коштів, що підлягають сплаті з урахуванням ПДВ;
- код товару згідно з УКТ ЗЕД (для підакцизних товарів і товарів, ввезених на митну територію України).

Податкова накладна, що містить помилки в обов'язкових реквізитах (крім коду товару згідно з УКТ ЗЕД), які не заважають ідентифікувати здійснену операцію, її зміст (товар чи послугу, що постачаються), період, сторони і суму податкових зобов'язань, є підставою для віднесення покупцем сум ПДВ до

податкового кредиту [2].

В інших випадках помилки, допущені під час складання податкової накладної, виправляють через розрахунок коригування.

Усі податкові накладні та розрахунки коригування до них складають лише в електронному вигляді та реєструють у ЄРПН незалежно від розміру ПДВ. Реєстрації в ЄРПН підлягають усі без винятку податкові накладні.

В системі електронного адміністрування ПДВ зареєструвати в ЄРПН податкову накладну можливо лише за умови дотримання вимог щодо наявності відповідної реєстраційної суми ПДВ.

Отже, складання податкової накладної та розрахунків коригування здійснюється у відповідності до Податкового кодексу України. Платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронному підпису уповноваженому платником особи та зареєструвати її в єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН), зв'язку з запровадженням системи електронного адміністрування ПДВ (СЕА).

Список використаних джерел

1. Податковий Кодекс України від № 2755-VI від 02 груд. 2010 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

2. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році. – Закон України від 20 лют. 2016 р. № 1791-19 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2818-17>.

2. Фахове видання «Головбух» Електронний ресурс. – Режим доступу : <http://www.golovbukh.ua/article/6046-ekologchniy-podatok-u-2017-rots-osnovn-zmni>

3. Шевченко С. О. ПДВ: проблеми справляння та шляхи їх вирішення / Шевченко С. О. // Ефективна економіка. Дніпропетровський державний

Прийдак Т. Б., к.е.н.,
асистент кафедри бухгалтерського обліку,
Кошова К. А., Дідик О. І., здобувачі вищої освіти
СВО «Бакалавр», напрям підготовки «Облік і аудит»
Полтавська державна аграрна академія

ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК

Ведення обліку розрахунків підприємства з бюджетом пов'язане з правильним та своєчасним документальним оформленням всіх операцій, пов'язаних з нарахуванням податків. Пп. 44.2. ст. 44 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) зазначено, що для обрахунку об'єкта оподаткування платник податку на прибуток використовує дані бухгалтерського обліку щодо доходів та витрат. Доходи та витрати визначаються на підставі первинних документів, що підтверджують отримання платником податку доходів та здійснення витрат, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку та інших документів, встановлених розділом II ПКУ. Так, необхідно накопичувати дані про доходи та витрати з метою оподаткування податком на прибуток, використовуючи дані бухгалтерського обліку, тоді як облікових реєстрів податкового обліку для цього не передбачено. Обліково-податковий процес щодо сплати податку на прибуток завершується складанням податкової звітності, яку і можна вважати основним обліковим реєстром для податкового обліку податку на прибуток [1].

Форма Податкової декларації з податку на прибуток затверджена Наказом Мінфіну «Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств» від 20.10.2015 р. № 897 (зі змінами, внесеними наказом Мінфіну від 19.08.2016 р. №585) [2]. Податкова декларація з податку на прибуток складається з вступної частини (шапка), основної частини і додатків. На рис. 1 зображена структура Податкової декларації.

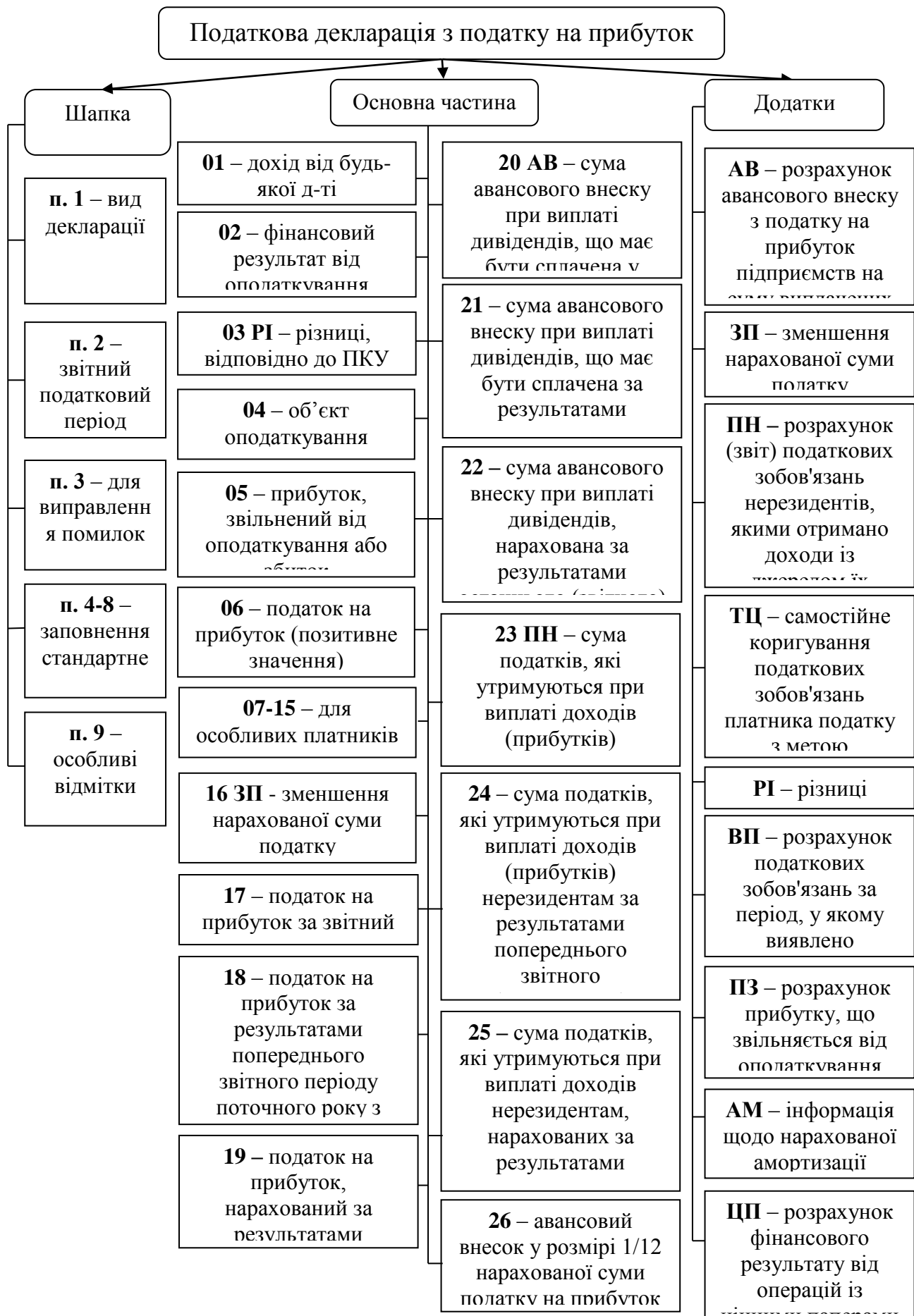


Рис. 1. Структура Податкової декларації з податку на прибуток

Додатки до окремих рядків декларації, не заповнені через відсутність операцій (показників), не подають [3].

Податкова декларація – документ, що подається платником податків (у тому числі відокремленим підрозділом у випадках, визначених цим Кодексом) контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та сплата податкового зобов'язання або відображаються обсяги операції (операцій), доходів (прибутків), щодо яких податковим та митним законодавством передбачено звільнення платника податку від обов'язку нарахування і сплати податку і збору, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку [5].

Податкову декларацію з податку на прибуток мають подавати всі юридичні особи, які знаходяться на загальній системі оподаткування, не дивлячись на базовий звітний період.

Неприбуткові організації звітують за підсумками року та подають Звіт про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації (форма затверджена наказом Мінфіну від 17.06.2016 р. № 553). Строк подання – не пізніше 1 березня 2017 року (пп. 133.4.7, пп. 49.18.3 ПКУ) [5].

Декларацію з податку на прибуток заповнюють наростаючим підсумком з початку року у гривнях без копійок з округленням за загальнозстановленими правилами (це передбачає сама форма звітності) і обов'язково українською мовою [3].

Список використаних джерел:

1. Лега О. В. Податкова декларація з податку на прибуток: порядок складання / О. В. Лега // Вісник Харківського національного аграрного університету ім. В. В. Докучаєва. Сер. : Економічні науки. – 2013. – № 7. – С. 126-134. Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vkhnu_ekon_2013_7_21.

2. Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств затверджено наказом Міністерства фінансів № 897 від 20.10.2015. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу :

<http://zakon.rada.gov.ua>.

3. Русанова Г. Нова декларація з податку на прибуток: заповнюємо крок за кроком / Г. Русанова // Електронний ресурс] // Журнал «Дебет-Кредит». – 2015. – Режим доступу: <https://dtkk.com.ua>

4. Товстоп'ят Ю. Декларуємо прибуток / Ю. Товстоп'ят // «Бухгалтер 911». – 2017. – №13. Режим доступу: <https://buhgalter911.com/uk/news/news-1026063.html>.

5. Податковий Кодекс України № 2755-V від 02.12.2010 р. із змінами і доповненнями. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>.

Прийдак Т. Б., к.е.н.,

асистент кафедри бухгалтерського обліку,

Хоча Т. М., Сацька К. В., здобувачі вищої освіти

СВО «Бакалавр», напрям підготовки «Облік і аудит»

Полтавська державна аграрна академія

ЕКОЛОГІЧНИЙ ПОДАТОК: НОВАЦІЇ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

На сучасному етапі розвитку економіки країни важливе місце посідає вирішення екологічних питань. Екологічний податок має одночасно фіскальне та регулятивне значення, він забезпечує надходження до державного бюджету, а також сприяє досягненню цілей і завдань екологічної політики. Одним із численних нововведень Податкового кодексу України є запровадження загальнодержавного екологічного податку (на заміну колишньому збору за забруднення навколишнього природного середовища).

Платниками податку є суб'єкти господарювання, юридичні особи, що не провадять господарську (підприємницьку) діяльність, бюджетні установи, громадські та інші підприємства, установи та організації, постійні представництва нерезидентів, включаючи тих, які виконують агентські (представницькі) функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників, під

час провадження діяльності яких на території України і в межах її континентального шельфу та виключної (морської) економічної зони здійснюються:

- викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення;
- скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти;
- розміщення відходів (крім розміщення окремих видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання);
- утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені);
- тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк [3].

Платник податку, який з початку звітного року не планує здійснення викидів, скидів забруднюючих речовин, розміщення відходів, утворення радіоактивних відходів протягом звітного року, зобов'язаний повідомити про це відповідний контролюючий орган за місцем розташування джерел забруднення та скласти заяву про відсутність у нього у звітному році об'єкта обчислення податку. У іншому випадку платник податку зобов'язаний подавати податкові декларації.

Відповідно до діючого Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій для обліку екологічного податку застосовують рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами» субрахунок 641 - екологічний податок. По кредиту субрахунку відображають нарахування екологічного податку, а по дебету - його перерахування до бюджету.

Кореспонденцію рахунків з відображення нарахування екологічного податку показано в табл. 1.

Аналітичний облік ведуть за видами платежів (основний платіж, штрафи, пені) із виділенням аналітичних рахунків згідно із переліком екологічних платежів: податок за розміщення відходів у навколишньому природному

середовищі; податок за викиди в атмосферу забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення.

Таблиця 1

Відображення в обліку операцій з нарахування екологічного податку

Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума
Нараховано екологічний податок	92	641	3000
Сплачений екологічний податок	641	311	3000

Аналізуючи наявну вітчизняну систему екологічного оподаткування, можна прийти до висновку про необхідність у її подальшому розвитку для підвищення впливу держави на виробничі процеси в економіці з метою отримання відповідного еколого - економічного ефекту.

Список використаних джерел:

1. Волковець Т. В. Види екологічних податків, які застосовуються зарубіжними країнами / Т. В. Волковець // Фінанси України. – 2012. – № 6. – С. 27–34.

2. Козьменко С. М. Особливості екологічного оподаткування в зарубіжних країнах / С. М. Козьменко, Т. В. Волковець // Вісник СумДУ. – 2012. – № 1. – С. 11 – 18 [Електронний ре-сурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>

3. Податковий Кодекс України від № 2755-VI від 02 груд. 2010 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

4. Новицька Н. В. Причини і наслідки реформування екологічного податку в Україні / Н. В. Новицька // Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України: збірник наук. праць. – 2011. – № 1 (52). – С. 187 – 194.

5. Самусевич Я. В. Проблеми та перспективи використання в Україні зарубіжного досвіду екологічного оподаткування / Я. В. Самусевич // Науковий вісник НЛТУ України. – 2012. – Вип. 22.14. – С. 116 – 121.

Роман Л. С., спеціальність «Облік і оподаткування»,

ОКР «Спеціаліст»

Пилипенко К. А., к.е.н., доцент,

доцент кафедри організації обліку та аудиту

полтавська державна аграрна академія

ОБЛІКОВО - АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ ЗАПАСАМИ

Сьогодні сільськогосподарські підприємства потребують суттєвого реформування структури управління господарською діяльністю. При цьому велике значення має визначення мінімальної величини виробничих запасів на підприємствах, забезпечення їх раціонального використання відповідно до встановлених норм та нормативів, оскільки матеріальні витрати на цих підприємствах займають найбільшу питому вагу.

Оптимізація виробничих запасів - один із головних факторів виходу сільськогосподарських підприємств із кризового стану. Це зумовлює необхідність по-новому визначити роль, місце і зміст обліку та аналізу виробничих запасів, обґрунтувати їх методологію в системі управління. Адже в ринкових відносинах у вигіднішому положенні виявляються ті підприємства, котрі вміють краще аналізувати виробничу ситуацію і приймати ефективні рішення, в тому числі й щодо оптимізації виробничих запасів, швидше адаптуватися до змін кон'юнктури [1].

Загальні питання обліково-аналітичного забезпечення виробничими запасами висвітлені у працях відомих як вітчизняних, так і зарубіжних вчених: Атамаса П. Й., Бутинця Ф. Ф., Валуєва Б. І., Голова С. Ф., Жилкіна Л. В., Герасимчука Н. В., Гуцайлюка З. В., Кужельного М. В., Єфіменка В. І., Кірейцева Г. Г., Лінника В. Г., Рудницького В. С., Ткаченко Н. М., Сопка В. В.

Аналізуючи діяльність вітчизняних підприємств, можна виокремити такі негативні аспекти обліку виробничих запасів:

- складність визначення справедливої (ринкової та неринкової)

вартості запасів, що полягає у використанні підприємствами обміну на неподібні активи;

- низький рівень оперативності, інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств.

Важливе значення для правильного обліку має також порядок оцінювання виробничих запасів. В обліку виробничі запаси відображаються за первісною вартістю. Відповідно до П(С)БО 9 первісною вартістю запасів, придбаних за плату, є собівартість, яка складається із таких фактичних витрат:

- сум, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків;

- сум ввізного мита;

- сум непрямих податків, які пов'язані з придбанням запасів і не відшкодовуються підприємству;

- транспортно-заготівельних витрат;

- інших витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою [3].

Забезпечення внутрішніх та інших користувачів своєчасною обліковою інформацією про наявність і рух виробничих запасів залежить від вирішення проблем:

1. Дотримання вимог чинних законодавчих і нормативно-правових актів.

2. Здійснення класифікації запасів за видами та найменуваннями. Для забезпечення такого обліку необхідно розробити та затвердити для кожного найменування номенклатурні номери. Доцільним також є поділ виробничих запасів на власні й ті, які не є власністю підприємства.

3. Визначення первісної вартості запасів при їх придбанні відповідно до вимог П(С)БО 9 «Запаси» і П(С)БО 16 «Витрати».

4. Обов'язкове документування господарських операцій із руху вироблених запасів згідно з вимогами. Доцільними є розробка та затвердження графіку документообігу, а також використання первинних документів типових

форм.

5. Забезпечення повного й систематичного кількісного обліку виробничих запасів у місцях зберігання. Матеріально відповідальні особи повинні у визначені графіком документообігу терміни складати звіти про наявність і рух виробничих запасів та надавати до бухгалтерії в кінці місяця дані про залишки виробничих запасів.

6. Обов'язкова перевірка бухгалтерією одержаних від матеріально відповідальних осіб первинних документів відповідно до вимог; систематичне бухгалтерське опрацювання первинних документів і забезпечення систематичного обліку наявності та руху виробничих запасів відповідно до вимог Інструкції про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку [2].

Отже, для забезпечення ефективного розвитку підприємств та зростання їх виробничого потенціалу за сучасних умов господарювання виникає необхідність створення якісно нової системи управління виробничими запасами. Саме тому дуже важливо приділяти велику увагу обліку виробничих запасів, їх зберіганню, реалізації, оскільки це вагомий ланцюжок кожного виробничого підприємства. Реалізація вирішених проблем щодо удосконалення організації обліку запасів вітчизняними підприємствами приведе до значного підвищення результативності їх фінансово-господарської діяльності.

Список використаних джерел:

1. Ковальчук М. І. Економічний аналіз у сільському господарстві : [навч. метод. посібник.] / М. І. Ковальчук. – К. : КНЕУ, 2012. – 282 с.
2. Нашкерська Т. В. Фінансовий облік : [навч. метод. посібник.] / Т. В. Нашкерська. – Київ : Кондор, 2011. – 303 с.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 246 від 20 жовт. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

Ю. О. Романченко, к.е.н., доцент,
доцент кафедри організації обліку та аудиту,
В. І. Рогов, магістрант, спеціальність «Облік і аудит»
Полтавська державна аграрна академія

АМОРТИЗАЦІЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ ЧЕРЕЗ ПРИЗМУ ОБЛІКОВОЇ РЕФОРМИ

Амортизація - це систематичний розподіл суми активу, що амортизується, протягом строку його корисної експлуатації.

Нарахування амортизації основних засобів у бюджетних установах врегульовано НС(П)БОДС 121 «Основні засоби» [3]. Починається нарахування амортизації на основні засоби з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт введено в експлуатацію, і здійснюється протягом його корисного використання. В період, коли об'єкт основних засобів не використовувався з різних причин (реконструкція, модернізація, добудова, дообладнання чи консервація, перебування на тимчасово окупованій території та/або на території проведення антитерористичної операції тощо) амортизацію не нараховують.

Крім того, в п. 2 розділу IV НС(П)БО «Основні засоби» передбачено категорії активів, які не підлягають амортизації. Наприклад, земельні ділянки, музейні фонди, піддослідні тварини, багаторічні насадження, які не досягли експлуатаційного віку, природні ресурси, незавершені капітальні інвестиції.

Після визнання втрат від зменшення корисності об'єкта основних засобів нарахування амортизації здійснюється виходячи з переглянутого строку його корисного використання (експлуатації).

При визначенні строку корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів враховуються такі чинники:

- очікуване використання об'єкта основних засобів суб'єктом державного сектору. Використання оцінюють виходячи з очікуваної потужності або фізичної продуктивності об'єкта основних засобів;
- очікуваний фізичний знос, який залежить від інтенсивності

використання об'єкта основних засобів, якості сервісного обслуговування;

- моральний знос, який виникає внаслідок змін та вдосконалення виробництва або від зміни ринкового попиту на продукт чи послуги, що надаються об'єктом основних засобів;

- правові або подібні обмеження на використання об'єкта основних засобів.

Вартість об'єкта основних засобів розподіляється на систематичній основі протягом строку його корисного використання (експлуатації) шляхом нарахування амортизації на дату балансу. За рішенням керівника бюджетної установи у розпорядчому документі про облікову політику може бути передбачено нарахування амортизації на річну дату балансу.

Якщо в затвердженому в установі Положенні про облікову політику передбачено щоквартальне нарахування амортизації, то станом на 31 березня (або червня, вересня, грудня) поточного року необхідно відобразити в обліку операцій х її нарахування, проведені за наступною послідовністю дій.

Розрахунок розміру відрахувань з амортизації для кожного об'єкта основних засобів проводять, застосовуючи форми документів, які затверджені наказом МФУ від 13.09.2016 р. № 818 [2].

Так, розрахунок амортизації основних засобів (крім інших необоротних активів) застосовують для визначення суми амортизації об'єктів основних засобів, а також адаптовану форму цього документа використовують для розрахунку амортизації на нематеріальні активи, оскільки безпосередньо своєї форми такі активи не мають. Розрахунок амортизації інших необоротних матеріальних активів – для визначення суми амортизації об'єктів інших необоротних активів за методом «50 % x 50 %».

Далі суму нарахованої амортизації потрібно буде перенести до зворотного боку Інвентарної картки обліку об'єкта основних засобів.

З початку 2017 р. у зв'язку з введенням в дію нового Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі № 1203 [4] та Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі

№ 1219 [5] порядок відображення амортизації основних засобів в бухгалтерському обліку дещо змінився.

Так, бюджетні установи з початку 2017 р. відображають нарахування амортизації за такою кореспонденцією рахунків: за дебетом 8014, 8114 «Амортизація» та за кредитом 1411 «Знос основних засобів».

Верхогляд О. [1] в своїй праці зазначає, що за умови нарахованої амортизації основних засобів, які використовуються в процесі організації та надання послуг, виготовлення продукції, виконання робіт, тобто ведення господарської (додаткової) діяльності установи, відображають на субрахунку 8114 «Амортизація» рахунку 81 «Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт). Амортизацію основних засобів, які використовуються для виконання бюджетних програм, повноважень установи, визначених законодавством, слід обліковувати на субрахунку 8014 «Амортизація» рахунку 80 «Витрати на виконання бюджетних програм».

Невизначеним залишається питання нарахування амортизації на об'єкти основних засобів, які використовуються в обох видах діяльності, оскільки в законодавстві не передбачено. Вважаємо це питання актуальним для вирішення в обліковій політиці кожної бюджетної установи самостійно. Бухгалтеру доцільно розподілити об'єкти амортизації за окремими групами (субрахунками обліку), можливо, із зазначенням відсоткової частки розподілу амортизації між рахунками витрат.

Список використаних джерел:

1. Верхогляд О. Нарахування амортизації – 2017: встановлюємо правила самостійно / О. Верхогляд // Новий бюджетний облік. - № 2. – 2017. – С. 40 – 42.
2. Наказ МФУ «Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання» від 13 верес. 2016 р. № 818 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua>
3. Національний стандарт (положення) бухгалтерського обліку державного сектору 121 «Основні засоби», затверджене наказом МФУ від

12 жовт. 2010 р. № 1202 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua>

4. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом МФУ від 31 груд. 2013 р. № 1203 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua>

5. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом МФУ від 29 груд. 2015 р. № 1219 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua>

Ю. О. Романченко, кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри організації обліку та аудиту,

В. О. Хожій, магістрант, спеціальність «Облік і аудит»
Полтавська державна аграрна академія

ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ ВТРАТ ПРИ ПЕРЕВЕЗЕННІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ

У підприємницькій діяльності аграріїв виникає потреба у доставці сільськогосподарської продукції до покупця. Ключовим моментом при цьому є спосіб доставки товару: власними силами або використовуючи послуги перевізника.

Якщо аграрне підприємство власними силами доставляє продукцію покупцю, то водію при цьому необхідно відповідно до Переліку № 207 [1] при собі мати наступні документи:

- накладну або інший документ, що підтверджує право власності на вантаж;
- посвідчення на право керування транспортним засобом відновної категорії;
- реєстраційний документ на транспортний засіб або інший, засвідчений у встановленому порядку документ на право керування, користування чи розпорядження ним;

– поліс (сертифікат) обов'язкового страхування цивільно-правової відповідальності власників наземних транспортних засобів.

Використовуючи послуги перевізника для доставки сільськогосподарської продукції, аграрне підприємство вступає в договірні відносини з перевізником відповідно до вимог ст. 908 Цивільного кодексу [5]. Так, за договором перевезення вантажу одна сторона (перевізник) зобов'язується доставити довірений їй другою стороною (відправником) вантаж до пункту призначення та видати його особі, яка має право на одержання вантажу (одержувачеві), а відправник зобов'язується сплатити за перевезення вантажу встановлену плату.

Договір перевезення вантажу укладається у письмовій формі та підтверджується складенням транспортної накладної (коносаменту або іншого документа, встановленого транспортними кодексами (статутами). Істотною умовою договору є умова про предмет, яким є послуги з доставки ввірених перевізникові матеріальних цінностей (вантаж) до пункту призначення. До таких послуг відносять не лише саме переміщення вантажу, а й інші дії, зокрема, збереження, видачу вантажу одержувачеві, завантаження та вивантаження тощо [4].

Зауважимо, що при доставці покупцям сільськогосподарської продукції необхідно враховувати вимоги Правил перевезення № 363 [3], які містять вимоги до перевезення продукції зернових культур, кукурудзи, овочів, фруктів, травин, птиці тощо.

Залежно від виду вантажу та специфічних його властивостей до зазначених документів можуть бути додані санітарні та якісні сертифікати, свідоцтва, довідки, паспорти.

У разі виникнення розбіжностей між перевізником і підприємством-відправником (або покупцем), які можуть слугувати підставою для відповідальності, то такі факти оформлюють Актом, форма якого наведена в додатку № 4 до Правил перевезення № 363. Ні підставі оформленого акту покупець чи продавець мають право пред'явити претензії перевізнику за

втрату, псування чи пошкодження вантажу.

При транспортування втрата (часткова втрата) сільгосппродукції в результаті природних втрат. Наприклад, при перевезенні зерна допустимі норми природного убутку відповідно до Постанови Держпостачу СРСР від 02.06.1986 р. № 63 [2] становлять:

- 0,07 % від маси вантажу, якщо воно перевозиться насипом;
- 0,05 % - якщо перевезення здійснюється в тарі.

Перевізник не несе відповідальності у випадках розбіжності між масою вантажу, що зазначена в товарно-транспортних документах, і фактичною масою вантажу, якщо різниця не перевищує:

- нормативів природних втрат маси вантажу, визначених відповідно до чинного законодавства;
- технічних норм точності вагів.

Після прийняття продукції згідно з товарно-транспортною документацією водій (або експедитор) повинен підписати всі її примірники.

Список використаних джерел:

1. Перелік документів, необхідних для здійснення перевезення вантажу автомобільним транспортом у внутрішньому сполученні, затверджений постановою КМУ від 25.02.2009 р. № 207 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

2. Постанова Держпостачу СРСР «Норми природного убутку окремих видів вантажів при перевезеннях автомобільним транспортом» від 02.06.1986 р. № 63 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

3. Правила перевезення вантажів автомобільним транспортом в Україні, затверджені наказом Мінтранспорту України від 14.10.1997 р. № 363 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

4. Федак О. Втрати і недостачі ТМЦ з вини перевізників / О. Федак [Електронний ресурс] / Дебет-Кредит. – Режим доступу :

<https://dtkt.com.ua/show/1cid02772.html>

5. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV [Електронний ресурс] / Законодавство України. – Режим доступу : <http://www.nau.kiev.ua>.

Н. М. Савченко, к.е.н.,

доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Р. О. Савченко, к.е.н.,

доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Житомирський національний агроекологічний університет

МОДЕЛІ ТА МЕХАНІЗМИ УПРАВЛІННЯ ВЗАЄМОВІДНОСИНАМИ МІЖ ОБЛІКОВИМИ СИСТЕМАМИ

Сучасний стан розвитку вітчизняної економіки зумовлює зростання інтересу до вивчення механізму управління різними підсистемами бухгалтерського обліку, особливо можливості інтеграції всієї облікової інформації. Цей інтерес підкріплюється проведенням перманентного удосконалення міжнародного досвіду в цій сфері, адже світовою практикою було розроблено декілька моделей за для дослідження такого взаємозв'язку.

Наприклад, в 1990 році С.Дж. МакНейр, Р.Л. Лінч та К. Ф. Кросе представили модель, так звану «піраміду результативності», що може використовуватись для розв'язання питання про те чи можуть взаємоузгоджуватися монетарні та немонетарні величини в системі обліку. На фундаментальному рівні це питання стосується перш за все монетарних величин, на основі яких складається фінансова звітність і які не пов'язані із господарськими подіями не фінансового характеру. Вони використовуються здебільшого для цілей управлінського обліку. Вчені не дають однозначної відповіді на це питання, проте пропонують шляхи системного, одночасного використання фінансової та не фінансової інформації для розуміння того наскільки ефективно працює підприємство для прийняття рішень в майбутніх звітних періодах.

Їх модель заснована на ієрархічному представленні формування інформаційних потоків компанії, починаючи із створення загальної концепції та цілей, які в подальшому доводяться до відома працівників структурних підрозділів підприємства та їх відділів. На найнижчому рівні використання інформаційних потоків дані в основному носять не фінансовий характер, оскільки таку інформацію дуже легко зрозуміти при виконанні конкретних виробничих завдань. На найвищому рівні суб'єктами управління розглядається, в основному, інформація фінансового характеру. Цей тип інформації призначений для оцінки створення доданої вартості на потребу власника та подальшого порівняння даних з аналогічними компаніями через стандартизований формат звітних форм.

Добре відомо, що потоки фінансової та не фінансової інформації не можуть бути агреговані і тому важко створити повністю інтегровану систему обліку. Проте це не завжди є проблемою. Так, на думку С.Дж. МакНейра з практичної точки зору це може розглядатися як перевага, тому що не фінансову інформацію завжди можна перевести у фінансову і навпаки. Цей трансформаційний процес сприяє поглибленню розуміння того, як створюється додана вартість підприємства за рахунок вдосконалення операційної діяльності суб'єкта господарювання. Так як формат не фінансових та фінансових даних дуже різний, вище керівництво та співробітники підприємства повинні детально обговорювати інтеграцію цих двох інформаційних потоків між собою, а також сприяти продукуванню нових ідей при проведенні аналізу діяльності на різних організаційних рівнях (на рівні підприємства або ж на функціональному рівні). Якщо підприємству вдалося запустити цей процес, то можна говорити про комплексність системи управління.

Збалансована система показників одна із найвідоміших на сьогодні моделей управління. Основні характеристики моделі описані в працях таких вчених як Р. Каплан і Д. Нортон [4], а також Н. Олве [1]. Дана модель спрямована на забезпеченні міцних зв'язків між стратегією розвитку суб'єкта господарювання та порядком створення, а також подальшого функціонування

системи управління. Вчені підкреслюють важливість створення ефективної системи управління, яка буде унікальною за своїм характером, враховувати особливості підприємства в якому вона створюється, що зробить її корисною при досягненні тактичних та стратегічних управлінських рішень. Розробляючи стратегію розвитку підприємства суб'єкти управління повинні визначити перелік ключових показників ефективності, що будуть характеризувати рівень досягнення мети існування суб'єкта господарювання. Ці показники повинні відбивати дані з чотирьох точок зору, які найбільш важливі при веденні бізнесу: з фінансової точки зору, позиції споживача, позиції перспективи зростання (інновації та навчання), позиції внутрішнього процесу розвитку (внутрішні резерви).

На наступному етапі модель збалансованої системи показників використовують для ідентифікації відповідних фінансових та не фінансових показників діяльності. Ці показники відіграють важливу роль у відстеженні того, наскільки ефективно суб'єкт господарювання реалізує прийнятну стратегію розвитку, а також розробляє нову. Комбінуючи плани усіх підрозділів усередині компанії можна відобразити вплив оперативної діяльності на порядок формування прибутку (збитку), що відображається у фінансовій звітності. Збалансована система показників та стратегічні плани також використовуються для проведення аналізу змін показників Балансу. Хоча збалансована система показників та стратегічні плани були введені з метою інтеграції бухгалтерської інформації все ж заслугою цієї моделі є те, що вона зосереджує увагу системи управління перш за все на формуванні та досягненні стратегії підприємства.

Труднощі інтеграції облікової інформації проявляються також в ході проведення порівняння різними системами обліку витрат позитивних та негативних сторін їхньої можливої інтеграції. Навіть виникла така думка, що стандарти бухгалтерського обліку можуть спотворити розрахунок собівартості продукції або ж призводити до неправильного проведення оцінки запасів. Тому Р. Каплан, Р.Купер [3] розробили нову систему розрахунку собівартості продукції відому як функціонально-вартісний аналіз (ФВА). Функціонально-

вартісний аналіз визначається як складова інтегрованої підсистеми управління, що дає можливість здійснювати системне відстеження технологічного процесу виробництва, направлене на мінімізацію витрат, встановлювати взаємозв'язок «витрати-результат», для забезпечення підвищення якості продукції [2]. При цьому менеджери повинні розуміти, що системи внутрішнього контролю та обліку витрат мають різні цілі та розділені з поважних причин. Перша система надає інформацію про процеси, що відбуваються в середині підприємства та ефективність суб'єкта господарювання. Система обліку надає стратегічну інформацію про вартість бізнес-процесів. Суб'єкти управління повинні усвідомлювати, що ці дві системи різняться за своїми вимогами до точності даних, своєчасності їх одержанні, агрегації та ін.

Р. Каплан і Р. Купер підкреслюють, що традиційні системи обліку витрат, а також ФВА були розроблені головним чином для внутрішнього користування, а не для задоволення потреб системи фінансового обліку. Фінансовий облік з їх точки зору покликаний задовольняти інформаційні потреби зовнішніх користувачів, тому як наслідок, інформація про сукупні витрати не дуже корисна для менеджерів, які намагаються керувати поведінкою витрат. З іншого боку вчені також визнають вагомe значення раціональної інтеграції різних підсистем бухгалтерського обліку. Традиційна система обліку витрат, як правило, добре інтегрована із системою фінансового обліку, забезпечуючи останній інформацією про фактичний розмір витрат за для проведення калькуляційних розрахунків. Можливості ФВА можуть бути використані для розрахунку стандартної собівартості продукції, але із подальшим внесенням коректив за для встановлення відповідності її розміру стандартам фінансової звітності. Нарешті, традиційна облікова система та ФВА можуть бути інтегровані за для того, щоб мислення суб'єктів управління було переорієнтовано на перспективу.

Інтегрований інформаційний масив різних підсистем бухгалтерського обліку в подальшому необхідно узгоджувати при використанні його для складання фінансової звітності. Тобто в успішних компаніях відбувається

зміщення акцентів – інформація необхідна для прийняття управлінських рішень внутрішніми користувачами виступає головним об'єктом уваги, а лише потім вона використовується для складання зовнішньої звітності.

Інтеграція інформації в межах суб'єкта господарювання має багато переваг і є бажаною з точки зору корпоративної відповідальності. Для того щоб інформаційні запити користувачів були в повній мірі задоволені, дані які надходять до них мають бути релевантними та надійними. Стандарти бухгалтерського обліку при цьому будуть виступати у якості ефективного механізму забезпечення дотримання таких вимог. Саме із введенням в дію МСБО фінансовий облік став більше орієнтований на інформаційне забезпечення власників. Тому доцільною є, до певної межі, інтеграція фінансової та управлінської звітності за для одночасного використання одних і тих же показників зовнішніми та внутрішніми користувачами. Таким чином можна було б досягти базового рівня конгруентності між інформаційними запитами власників та топ-менеджерів. Існуюча необхідність удосконалення концептуальних основ бухгалтерського може бути використана для поліпшення розуміння зовнішніми та внутрішніми користувачами взаємовідносин між фінансовим і управлінським обліками, можливих протиріч і конфліктів цих двох інформаційних систем.

Список використаних джерел:

1. Олве Н. Баланс между стратегией и контролем / Н. Олве, К. Петри, Ж. Рой. – СПб.: Питер – 2005. – 320 с.
2. Савченко Р.О. Функціонально-вартісний аналіз як метод управлінського обліку / Р.О. Савченко // Науковий вісник НАУ. - 2007. - Вип.111. - С.303-305.
3. Функціонально-стоимостной анализ. Практическое применение [Текст] / Р. С. Каплан, Р. Купер ; пер. с англ. С. В. Каденко. - М: Вильямс, 2008. - 344 с.
4. Kaplan R. S., Norton D. P. The Strategy-Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment. — Boston,

А. Ж. Сакун, к.е.н.,
доцент кафедри обліку і оподаткування,
Херсонський державний аграрний університет

ОБЛІКОВІ КОНЦЕПЦІЇ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

Передумовою організації будь-якої підприємницької діяльності є наявність необоротних активів, що обліковуються на балансі підприємства. Методологічні аспекти організації бухгалтерського обліку об'єктів необоротних активів викладені у Законі України „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” та у П(С)БО 7 “Основні засоби”, П(С)БО 8 “Нематеріальні активи”, П(С)БО 28 “Зменшення корисності активів”.

При організації обліку необоротних активів важливим питанням є розуміння їх економічної суті, визнання, оцінки, обліку та нарахування амортизації.

Важливою передумовою ефективного обліку основних засобів є обґрунтування виокремлення об'єктів обліку основних засобів. Підприємства мають право визначати за самостійний об'єкт обліку окремі конструктивні частини основних засобів за умови суттєвої відмінності строків їх корисного використання [1].

Дослідження практики формування облікової політики підприємств свідчить про відсутність навичок визначення строку корисного використання. Прийняття рішення щодо строку корисного використання об'єкта основних засобів можливе шляхом використання наступних способів:

- на підставі накопиченого досвіду підприємства під час експлуатації подібних активів і економічної політики підприємства;
- використання єдиних норм амортизації для об'єктів однієї галузі або, наприклад, державної форми власності із застосуванням прямолінійного методу нарахування амортизації: метод створює більше можливостей порівняно

із іншими методами, але необхідною умовою є розроблення норм на рівні галузевого міністерства або розпорядчого органу управління державним майном;

– відповідно до технічних документів, що додаються до придбаного об'єкта основних засобів, але недоліком такого способу є неврахування специфіки експлуатації одного й того самого об'єкта у різних умовах [2].

Мінімально допустимі строки корисного використання об'єктів необоротних активів, у тому числі основних засобів визначено ст. 145 Податкового кодексу України.

Елементом облікової політики підприємства є встановлення вартісної ознаки предметів, що входять до складу необоротних матеріальних активів.

Відповідно до пп. 2 п. 1 розділу I Закону № 655 у пп. 14.1.138 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу цифру «2500» було замінено на «6000» [3]. Внаслідок цього з дня набрання чинності цим Законом, тобто з 01.09.2015 р., збільшено вартісний критерій, який застосовується для віднесення матеріальних активів до складу основних засобів у цілях застосування Податкового кодексу, тобто в податковому обліку.

Тобто якщо вартість матеріальних активів не перевищує 6000 грн., то у податковому обліку вони не вважаються основними засобами. Відповідно, малоцінні необоротні матеріальні активи (далі — МНМА), вартість яких не перевищує 6000 грн., у податковому обліку не вважаються основними засобами.

Щодо бухгалтерського (фінансового) обліку, то у ньому МНМА належать до основних засобів, хоча і мають певні особливості, які стосуються насамперед їх вартості. Нагадаємо, що у бухгалтерському обліку згідно з п. 4 ПСБО 7 взагалі відсутній вартісний критерій, який би давав змогу відокремити МНМА від інших основних засобів [4].

Отже, якщо у податковому обліку вартісні ознаки встановлено імперативно (тобто 6000 грн. згідно з пп. 14.1.138 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу), то для цілей бухгалтерського обліку підприємству надано право

встановлювати такі вартісні ознаки на власний розсуд.

Вартісні ознаки предметів, що входять до складу МНМА, підприємство встановлює в наказі про облікову політику.

Принципи бухгалтерського обліку безпосередньо пов'язані з оцінкою основних засобів. За економічною сутністю основні засоби переносять свою вартість на виготовлений продукт в процесі своєї експлуатації по мірі зносу. Тому необхідно розглядати оцінку основних засобів при їх придбанні, оцінку основних засобів у процесі їх експлуатації та оцінку основних засобів при їх вибутті.

На будь-яку дату балансу основні засоби оцінюються за первісною та переоціненою вартістю, на дату річного балансу – ще і за вартістю, яка враховує зменшення (відновлення) корисності.

Базовим методом оцінки основних засобів на будь-яку дату балансу є оцінка за первісною вартістю, альтернативним – за переоціненою вартістю.

Первісна, справедлива та визначена на основі справедливої вартості переоцінена вартість є основою для обчислення інших облікових оцінок, які наведено в П(С)БО 7 “Основні засоби”. Залишкова вартість використовується для визначення фінансового результату від вибуття основних засобів шляхом її вирахування з доходу від вибуття разом з непрямими податками та витратами, пов'язаними з вибуттям.

На дату річного балансу підприємство має оцінювати, чи існують ознаки можливого зменшення корисності активу. Про зменшення корисності активів можуть свідчити такі ознаки:

- зменшення ринкової вартості активу протягом звітного періоду на суттєво більшу величину, ніж очікувалось;
- застаріння або фізичне пошкодження активу;
- суттєві негативні зміни в технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство, що відбулися протягом звітного періоду або очікувані найближчим часом;
- збільшення протягом звітного періоду ринкових ставок відсотка або

інших ринкових ставок доходу від інвестицій, яке може вплинути на ставку дисконту і суттєво зменшити суму очікуваного відшкодування активу;

- перевищення балансової вартості чистих активів над їх ринковою вартістю;

- суттєві зміни способу використання активу протягом звітного періоду або такі очікувані зміни в наступному періоді, які негативно впливають на діяльність підприємства;

- інші свідчення того, що ефективність активу є або буде гіршою, ніж очікувалось [5].

Формування облікових концепцій в частині необоротних активів має важливе значення в організації ефективної системи управління підприємством, а тому їх елементи повинні обиратись чітко, якісно й обдумано. Адже вдалий та обґрунтований вибір складових облікової політики підвищить рівень достовірності та корисності обліково-економічної інформації, надасть можливість більш ефективно здійснювати підприємству його фінансово-господарську діяльність.

Список використаних джерел:

1. Замлинський В. А. Облік основних засобів: переосмислення принципів та завдань [Текст] / В. А. Замлинський // Облік і фінанси АПК – 2010. – № 1. – С. 18-23.

2. Жарікова О.О. Облік необоротних активів: теоретичні аспекти його побудови [Текст] / О. О. Жарікова // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. - 2012. - № 4. - С. 146-149

3. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо зменшення податкового тиску на платників податків» № 655 від 17 липня 2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www. http://rada.gov.ua/](http://www.rada.gov.ua/)

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 7 «Основні засоби», затв. наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року 92, зі змінами та доповненнями від 3 вересня 2012 р. - [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0288-00>.

5. Кулик В. А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку: Монографія. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2014. – С. 373.

С. В. Селюкова, студентка
4 курсу спеціальності «Облік і аудит»
Науковий керівник: **О. В. Назаренко**,
к.е.н., доцент кафедри економічного контролю і аудиту
Сумський національний аграрний університет

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ НА ОСНОВІ ВИЗНАЧЕННЯ ЇХ КЛАСИФІКАЦІЙНИХ ОЗНАК

Розвиток матеріально-технічної бази виробництва потребує значних інвестиційних ресурсів. У разі тимчасового браку власних коштів і сучасних засобів праці підприємства можуть скористатися для оновлення необоротних активів поширеним у світі методом фінансування - орендою.

Актуальність розвитку орендних відносин сьогодні в Україні обумовлена передусім значною питомою вагою морально застарілого устаткування, низькою ефективністю його використання та відсутністю забезпеченості запасними частинами. Оренда є альтернативою банківському кредитуванню та дієвим інструментом процесу ефективного оновлення основних засобів і технологій підприємств усіх напрямів економічної діяльності. У зв'язку з цим дослідження організації та обліку орендних операцій на підприємстві набуває особливо важливого значення[3]. Однак проблемним залишається питання щодо визначення видів оренди з позиції їх класифікації як на вітчизняному, так і на міжнародному рівні.

Основними ж причинами існування розбіжностей є відсутність чіткого трактування поняття «оренда» в нормативно-правовій базі, науковій літературі та відсутність єдиного підходу щодо відбору критеріїв класифікації оренди. Тому виникає необхідність визначення конкретних меж та ознак між окремими видами оренди для чіткого відображення орендних операцій у системі

бухгалтерського обліку.

У світовій та вітчизняній практиці бухгалтерського обліку орендних операцій виділяють дві категорії оренди: фінансову та операційну. Однак при формуванні критеріїв класифікації оренди на відповідні категорії застосовуються різні підходи. Здебільшого це виникає через наявність протиріч щодо юридичної природи та економічної сутності категорії «оренда». У зв'язку з цим доцільно навести трактування сутності категорій фінансової та операційної оренди. Згідно з договором фінансової оренди передбачається надання активу одному користувачу – орендареві, який в процесі ефективного використання ресурсу, шляхом експлуатації його корисних властивостей отримує практично всі економічні вигоди, а орендодавець, відповідно, вартість об'єкта, зданого в оренду, відшкодує при отриманні орендних платежів від орендаря. Фінансова оренда виступає (здебільшого) прихованою формою придбання майна орендарем, який юридично не є його власником, однак має фактичний контроль над об'єктом оренди. Застосування методу прямого фінансування відбувається за умови прямої купівлі майна орендодавцем, який не об'єднує в собі прав та обов'язків ні виробника, ні дилера з метою подальшої передачі його в оренду. Відтак, оренда повинна гарантувати отримання мінімальних орендних платежів та усувати невизначеність щодо сум витрат, які носять характер неповерненості. Однак за умови придбання орендодавцем об'єкта, що надаватиметься в оренду декільком орендарям та використовуватиметься для власних потреб, описана оренда, швидше за все, іменуватиметься операційною. Відповідно, операційна оренда трактується через відносини власності, що виникли на основі укладеної орендної угоди, при яких витрати орендодавця щодо утримання ресурсу не покриваються орендними платежами протягом всього строку оренди. Так, В.В.Сопко та О.В.Бойко вважають, що «операційна оренда – господарська операція фізичної чи юридичної особи, що передбачає передачу орендарю права користування основними засобами на строк, що не перевищує строк їх повної амортизації, з обов'язковим поверненням таких основних засобів їх власнику після закінчення

строку дії орендної угоди»[1].

Є думка, що доходи і витрати від операцій купівлі-продажу активів необхідно виділяти окремим видом діяльності (аналогічно обліку в банках), зокрема, торговельні доходи і витрати від продажу необоротних, оборотних активів, цінних паперів, іноземної валюти. Також викликає сумнів віднесення до визначеного виду діяльності орендних операцій. До операційної і фінансової діяльності вказані операції відносити некоректно, наше визначення інвестиційної діяльності охоплює такі операції, проте через їх значну відмінність доцільно виділити у складі інвестиційної діяльності, орендні операції та капітальні вкладення в інше сільське господарство[2].

Враховуючи класифікацію оренди за ПСБО 14 та відповідним МСБО 17 на операційну та фінансову за критерієм переходу прав власності на об'єкт орендних відносин по їх закінченню, слід визнати, що ця обставина справляє суттєвий вплив на методику обліку. Тому доцільно окремо досліджувати облік операційної і фінансової оренди, проте кількість видів діяльності не повинна справляти вплив на методику обліку орендних операцій. З цих міркувань пропонуємо передбачити окремі субрахунки для обліку доходів і витрат від операційної та фінансової оренди без врахування кількості видів діяльності[2].

Також необґрунтованими є відмінності у формуванні складу витрат на надання об'єкта в оперативну оренду у орендодавця. Зокрема, до складу витрат слід відносити амортизаційні відрахування, витрати на ремонт, оплату праці персоналу і нарахування на заробітну плату, витрати на страхування та інші витрати. Так як адміністративні витрати с.-г. частково пов'язані з орендними операціями, доцільно адміністративні витрати розподіляти між видами діяльності підприємства, якщо пряму їх залежність встановити неможливо. Недоцільно також для обліку даних витрат застосовувати різні рахунки, зокрема, 949 «Інші витрати операційної діяльності» або 23 «Виробництво». Рекомендуємо передбачити субрахунок, наприклад, 978 «Витрати на надання об'єкта в операційну оренду», проте він має бути відкритий до рахунку «Витрати інвестиційної діяльності». Відповідно рахунок 979 «Витрати на

надання об'єкта у фінансову оренду» повинен відображати усі витрати с.-г. на здійснення відповідних операцій [2].

Окрім того, слушною є пропозиція Кондратюк Л.В. щодо додаткового поділу оренди на оперативну і операційну. Операційна оренда передбачає передачу лише прав користування, а оперативна – користування і володіння. Це справляє вплив, зокрема, на необхідність відображення в обліку витрат на ремонт, зокрема, капітальний, поліпшення і модернізацію основного засобу, що знаходиться в оперативній оренді, орендарем. Тоді як за умов операційної оренди таких витрат у орендаря не виникає. Окрім того, за умов операційної оренди відпадає необхідність приймати об'єкт оренди на позабалансовий облік, так як термін оренди є надто коротким. Згідно з МСБО 17 та відповідним ПСБО 14 у орендодавців фінансова оренда обліковується у складі дебіторської заборгованості за сумою чистих інвестицій в оренду. У випадку перевищення орендних платежів над справедливою вартістю основних засобів у орендодавця різницю доцільно обліковувати на окремому субрахунку, наприклад, 185 «Перевищення орендних платежів над справедливою вартістю основних засобів». Визнання доходу від оренди рекомендується проводити за моделлю сталої періодичної норми прибутковості на чисті інвестиції орендодавця в фінансову оренду[2].

П(С)БО 14 подає також визначення суборенди – угоди про передачу орендарем орендованого ним об'єкта в оренду третій особі. Таким чином, у орендаря, окрім бухгалтерських проведення, виникне необхідність відображати нарахування орендних платежів і їх отримання, зокрема:

1) отримання орендних платежів на суму мінімальних орендних платежів:
Дебет 311 Кредит 377;

2) відображення доходу від орендних операцій, що відноситься до звітного періоду: Дебет 377 Кредит 747 і Дебет 747 Кредит 641[2].

Згідно з П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» необоротні активи, призначені реалізації, повинні обліковуватися окремо на субрахунку 286 «Необоротні активи та групи

вибуття, утримувані для продажу». При відображенні продажу необоротних активів на бухгалтерських рахунках виникають суперечності щодо віднесення цих операцій на відповідні рахунки доходів і витрат. Притримуючись обраного підходу до кваліфікації продажу необоротних активів як операції інвестиційної діяльності, пропонуємо відображати такий продаж на відповідних субрахунках витрат і доходів інвестиційної діяльності[2].

При продажу необоротних активів дохід від продажу слід відображати на субрахунку доходів від інвестиційної діяльності, наприклад, 746 «Доходи від продажу необоротних активів» бухгалтерським проведенням: Дебет 377 Кредит 746 – на справедливую вартість продажу.

Залишкову вартість реалізованого необоротного активу доцільно списувати на витрати інвестиційної діяльності, наприклад,: Дебет 977 «Витрати від продажу необоротних активів» Кредит 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»[2].

Таким чином, я погоджуюся з тим що, оренду слід розуміти, як двохсторонню угоду, згідно з якою орендодавець передає орендареві в обмін на платіж або ряд платежів право користування активом протягом погодженого періоду часу, а орендар приймає право користування активом і зобов'язується його оплачувати вчасно і у повному обсязі.

Список використаних джерел:

1. Класифікація орендних операцій для цілей бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] / Н. В. Ніколенко // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. - 2013. - Вип. 4. - С. 302-311. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchtei_2013_4_54

2. Облік орендних операцій суб'єкта господарювання [Електронний ресурс] / С. Деньга // Бухгалтерський облік і аудит. - 2014. - № 11. - С. 3-8. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2014_11_2

3. Облік орендних операцій [Електронний ресурс] / О. В. Коба, С. О. Катькало, А. І. Павленко // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент. - 2016. - Вип. 17. - С. 164-168. -

С. В. Грудько, ст. преподаватель
кафедры бухгалтерского учета и контроля в АПК
А.А. Семашко, студентка
факультета бухгалтерского учета и контроля в АПК
УО «Гродненский государственный аграрный университет»

КЛАССИФИКАЦИЯ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО В УПРАВЛЕНЧЕСКОМ УЧЕТЕ

Учет затрат на производство должен обеспечить точное исчисление себестоимости продукции и контроль за целесообразным и экономичным расходованием средств. Решение этой задачи зависит, в значительной степени, от обоснованности установленных объектов учета издержек производства. Способ учета затрат и калькуляция себестоимости продукции зависят от особенностей организации и технологии производства. Одним из важнейших направлений совершенствования учета затрат и калькуляции себестоимости продукции является разработка научно обоснованной структуры затрат.

Причем, в условиях развития интеграционных процессов экономики структура затрат и их экономическое содержание в разрезе элементов потерпела видоизменения, тем самым трансформировав традиционные способы формирования показателя себестоимости продукции в интегрированную систему сбора, обработки и обобщения информации с целью своевременного принятия необходимых управленческих решений[1-3]

Все многообразие производственных затрат в учетной практике классифицируют по определенным признакам (таблица 1). Классификация затрат способствует улучшению планирования, прогнозирования, учета, контроля и их анализа [4].

В условиях современного рынка у руководителей предприятий возникла необходимость в поиске инструментов, способных обеспечить быструю

адаптацию предприятия к изменениям рынка, а также в создании условий для получения более детальной информации о деятельности предприятия.

Таблица 1

Классификация затрат на производство

Признаки классификации	Классификация
По технико-экономическому содержанию	Основные непосредственно связаны с процессом производства. Накладные - расходы, связанные с организацией и управлением производством в целом по организации и отдельными его отраслями.
По однородности	Простые по своему экономическому содержанию однородны и не требуют расчленения на отдельные составные части. Сложные состоят из нескольких элементов, различных по своему экономическому содержанию.
По способу включения в себестоимость продукции	Прямые относят на соответствующий объект учета (вид продукции или работ) в момент их регистрации. Косвенные - расходы, которые в момент их регистрации нельзя отнести на конкретный вид изделия (работ, услуг).
По отношению к объему производства	Переменные - затраты, размер которых находится в прямой зависимости от количества произведенной продукции или объема выполненных работ, оказанных услуг. Условно-постоянные - расходы, абсолютный размер которых практически не зависит от количества произведенной продукции, объема выполненных работ или оказанных услуг.
По периодичности возникновения	Текущие - расходы, имеющие частую периодичность. Единовременные - расходы на подготовку и освоение выпуска новых видов продукции, расходы, связанные с освоением новых производств.
По участию в процессе производства	Производственные - расходы на изготовление продукции и образующие ее производственную себестоимость. Непроизводственные - расходы связаны с реализацией продукции покупателям и заказчикам.
По периоду действия	Осуществляемые в течение одного производственного цикла Действующие в течение нескольких производственных циклов
По эффективности	Производительные - расходы на производство продукции определенного качества при рациональной организации производственного цикла и современной технологии. Непроизводительные являются следствием возникновения определенных недостатков в технологии и организации производства (брак продукции, потери от простоев, оплата сверхурочных работ и др.).

Примечание. Источник: собственная разработка

Реализация указанных вопросов возможна только при помощи рациональной организации системы управленческого учета. Однако, несмотря на обсуждаемость указанной системы в науке, в среде управленцев, многие руководители до сих пор не представляют, чем она является и для чего именно

используется на предприятии. В то же время, они прекрасно осознают, что им просто необходима система, предоставляющая информацию для принятия оптимальных управленческих решений.

Классификация затрат в управленческом учете занимает ключевое место, потому что в соответствии с ней можно по-разному управлять этой категорией, то есть искать наиболее эффективный способ деятельности организации.

Так, затраты в управленческом учете можно классифицировать по трем направлениям:

- для расчета себестоимости произведенной продукции, оценки стоимости запасов и определения размера полученной прибыли;
- для принятия решения и планирования;
- для осуществления функций контроля и регулирования.

В зависимости от выбранного направления затраты дополнительно классифицируются (таблица 2).

Таблица 2

Классификация затрат на производство в управленческом учете

Признаки классификации	Содержание
Для расчета себестоимости произведенной продукции, оценки стоимости запасов и определения размера полученной прибыли	
Входящие	средства, ресурсы, которые были приобретены, имеются в наличии и, как ожидается, должны принести доходы в будущем. В балансе они отражаются как активы
Истекшие	средства(ресурсы), которые в течение отчетного периода были израсходованы для получения доходов и потеряли способность приносить доход в дальнейшем
Прямые	относят на соответствующий объект учета (вид продукции или работ) в момент их регистрации
Косвенные	расходы, которые в момент их регистрации нельзя отнести на конкретный вид изделия (работ, услуг)
Основные	непосредственно связаны с процессом производства
Накладные	расходы, связанные с организацией и управлением производством в целом по организации и отдельными его отраслями
Производственные	материализованные затраты, состоящие из трех элементов: прямые материальные затраты; прямые затраты на оплату труда; общепроизводственные затраты
Периодические	затраты, которые нельзя проинвентаризировать
Одноэлементные	затраты, которые на данном предприятии не могут быть разложены на слагаемые
Комплексные	затраты состоят из нескольких экономических элементов

Признаки классификации	Содержание
Для принятия решения и планирования	
Условно-переменные	затраты, размер которых находится в прямой зависимости от количества произведенной продукции или объема выполненных работ, оказанных услуг
Условно-постоянные	расходы, абсолютный размер которых практически не зависит от количества произведенной продукции, объема выполненных работ или оказанных услуг
Принимаемые в расчет при оценках	варьируются в зависимости от принятого решения
Не принимаемые в расчет при оценках	остаются неизменными при всех альтернативных вариантах
Безвозвратные	истекшие затраты, которые ни один альтернативный вариант не способен откорректировать, т.е. эти произведенные ранее затраты не могут быть изменены никакими управленческими решениями
Вмененные	затраты, которые должны быть учтены при принятии решения, а данные о них нельзя получить в рамках системы бухгалтерского учета
Приростные	затраты являются дополнительными и появляются в результате изготовления или продажи дополнительной партии продукции
Предельные	представляют собой дополнительные затраты и доходы в расчете на единицу продукции
Планируемые	затраты, рассчитанные на определенный объем производства. В соответствии с нормами, нормативами, сметами они включаются в плановую себестоимость продукции
Непланируемые	затраты, которые отражаются только в фактической себестоимости продукции
Для осуществления функций контроля и регулирования	
Регулируемые	затраты подвержены влиянию менеджера центра ответственности
Нерегулируемые	менеджер центра ответственности влиять не может на затраты

Примечание. Источник: собственная разработка

Таким образом, классификация затрат в управленческом учете в зависимости от цели позволит осуществлять эффективный контроль за их формированием, что обеспечит действенный поиск «слабых» и «узких» сторон планирования затрат на производство продукции, выявление резервов снижения себестоимости продукции, принятие на их основе управленческих решений.

Список использованных источников:

1. Коротаев, С.Л. Проблемные вопросы управленческого учета и финансового учета в Республике Беларусь / С.Л. Коротаев // Вести Акад.наук. –

2015. - №3. – С. 38-40.

2. Славников Д.В.. Практические аспекты целевого управления затратами, или Как сделать «дешево и сердито» // Экономика. Финансы. Управление, №5, 2013, с.34-39

3. Соколов, А.Ю. Проблемы исчисления и анализа затрат / А.Ю. Соколов // Бухгалтерский учет и анализ – 2014. – С.31-33.

4. Чечеткин, А.С. Бухгалтерский управленческий учет в сельскохозяйственных организациях / А.С. Чечеткин, Л.Н. Корнеева, З.Н. Кулько. – Минск: ИВЦ Минфина, 2013. – 376 с

Ю. В. Сенько, студентка 2 курса (НИСПО)
факультета бухгалтерского учета.

В. И. Мацкевич, научный руководитель,
ассистент кафедры бухгалтерского учета и контроля в АПК
УО «Гродненский государственный аграрный университет»

ПРИМЕНЕНИЕ МЕТОДОВ ДОКУМЕНТАЛЬНОЙ ПРОВЕРКИ ПРИ ИССЛЕДОВАНИИ ОПЕРАЦИЙ ГСМ

В процессе производства значительную долю материальных затрат занимают расходы, связанные с использованием производственных запасов. Рациональное использование производственных запасов на предприятиях дает возможность снизить издержки производства, что способствует в дальнейшем увеличению прибыли, рентабельности и его финансового положения.

Горюче-смазочные материалы относятся к категории материально-производственных запасов. Они могут поступать в сельскохозяйственные организации по следующим каналам: приобретение за плату на стороне; безвозмездное получение; излишки, выявленные в результате инвентаризации; внесение в счет вклада в уставный капитал. [1, с. 165]

Данные, бухгалтерского учета должны содержать информацию для изыскания резервов в части рационального использования горюче-смазочных

материалов. Бухгалтерский учет выполняет контрольную функцию. Основными контрольными функциями учета горюче-смазочных материалов являются - контроль за сохранностью, соблюдением норм производственного потребления и выполнением графиков снабжения материалами.

В ходе проведения документальной проверки основными источниками информации будут являться следующие документы: организационно-распорядительные документы: Положение об ученой политике, рабочий план счетов, график документооборота; Приказы на проведение инвентаризаций МПЗ, графики инвентаризаций; письменные договора о материальной ответственности; приказы на увольнение и перемещение материально ответственных лиц; список и образцы подписей лиц, имеющих право подписи первичных документов на движение материалов; первичные документы: договор купли-продажи нефтепродуктов и сопутствующих товаров, ТТН-1, книга учета выданных доверенностей, книга складского учета (ф. №212-АПК), лимитно-заборная карта (ф. № 201-АПК), путевой лист грузового автомобиля (ф. 3(с), путевой листа легкового автомобиля (ф. № 7), путевой лист трактора (ф. № 504-АПК), акты инвентаризаций; отчет о движении топлива и смазочных материалов; оборотная ведомость движения материальных ценностей, сальдовая ведомость, журнал - ордер №10 АПК, Главная книга.

Методы документальной проверки состоят из:

- исследование отдельного документа. Включает следующие виды проверок: формальную (внешний осмотр первичного документа на установление соответствия формы и реквизитов), нормативную (соответствие содержания хозяйственной операции действующему законодательству) и арифметическую (пересчет всех показателей, в том числе итоговых в документе).
- исследование взаимосвязанных документов: встречная проверка (сравнение разных экземпляров одного документа); взаимный контроль (сопоставление документов отображающих одну хозяйственную операцию);
- исследование однородных документов: контрольное сличение (на

основании первичных документов производится пересчет активов и сравнивается с данными инвентаризационных ведомостей на начало и конец этого периода); хронологический анализ (восстановление данных об остатках товарно-материальных ценностей в местах их хранения на каждый день);

- проверка бухгалтерского учета: принятие документа к учету (проверка, на основании первичного документа бухгалтерской записи); проверка аналитического учета (анализ полноты информации, содержащейся в регистрах аналитического учета); проверка соблюдения контрольных равенств (отражение проводок по дебету и кредиту соответствующих счетов, согласно общепринятым правилам ведения бухгалтерского учета). [2]

В результате проведенного комплексного всестороннего документального исследования, в случае «запущенного учета» в организациях, могут быть обнаружены следующие недостатки, которые отражены в таблице.

Таблица

Недостатки допущенные при ведении операций наличия и движения ГСМ

Вид проверки	Недостатки
формальная	<ul style="list-style-type: none"> • отсутствие названия организации, даты и номера составления документа, суммы, подписи и т.д.); • оформленные по неустановленной форме; • подписаны неуполномоченными лицами,
нормативная	<ul style="list-style-type: none"> • списание горюче-смазочных материалов в килограммах, а не в литрах; • завышение норм расхода топлива;
арифметическая	<ul style="list-style-type: none"> • неверно произведены расчеты НДС; • неправильный расчёт суммы в денежных единицах по части выдачи ГСМ;
встречная	<ul style="list-style-type: none"> • наличие противоречий в разных экземплярах ТТН-1;
взаимный контроль	<ul style="list-style-type: none"> • несоответствие документов на поступление и списание ГСМ с данными отчета о движении продуктов и материалов на складе;
контрольное сличение	<ul style="list-style-type: none"> • превышение расхода ГСМ над приходом; • расход ГСМ, которого не было в приходе по документам; • остаток ГСМ, которого не было в приходе.
хронологический анализ	<ul style="list-style-type: none"> • наличие «отрицательного» остатка ГСМ на местах хранения
принятие документа к учету	<ul style="list-style-type: none"> • бухгалтерская запись может быть отражена на несоответствующих счетах; • сумма бухгалтерской проводки не соответствует сумме, указанной в первичном документе;
проверка аналитического	<ul style="list-style-type: none"> • отсутствие аналитического учета по счетам и субсчетам.

Вид проверки	Недостатки
учета	
проверка соблюдения контрольных равенств	<ul style="list-style-type: none"> • отсутствие равенства остатков по счетам синтетического учета с итоговыми суммами входящего в него аналитического учета (такое нарушение может возникнуть, если запись оформлена на несоответствующие аналитические счета); • отсутствие равенств оборотов по дебету и кредиту главной книги (данное нарушение может возникнуть, в случае, если хозяйственная операция отражена только по одному счету, записана дважды, при несоблюдении правила двойной записи).

Примечание. – Источник: собственная разработка автора на основании изученных литературных источников.

Таким образом, проведение документального контроля позволит определить наличие, использование и отсутствие недостатков либо излишков горюче-смазочных материалов, периода их образования, факт свершения хозяйственной операции, не получившего должного отражения в данных бухгалтерского учета; провести комплексный и всесторонний анализ недостатков в системе бухгалтерского учета и отчетности.

Список использованных источников:

1. Чечеткин, А.С. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве: учеб. пособие для студентов неэкон. Специальностей с.-х. вузов / А.С. Чечеткин. – Мн.: ИВЦ Минфина, 2005. – 464с.
2. https://ru.wikipedia.org/wiki/Методы_финансового_контроля.

Г. І. Скиба, к.е.н.,

доцент кафедри обліку і аудиту, ІМЕФ,

ПраТ «ВНЗ «Міжрегіональна академія управління персоналом»

І. А. Бержанір, к.е.н.,

старший викладач кафедри фінансів, обліку та економічної безпеки

Уманського державного педагогічного університету ім. П. Тичини

ПРОБЛЕМИ АДАПТАЦІЇ ВІТЧИЗНЯНОГО БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ОБЛІКУ І ЗВІТНОСТІ

Глобалізація фінансових ринків і торгівельних операцій обумовила необхідність єдиних підходів до фінансової звітності, які знайшли своє

відображення у Міжнародних стандартах фінансової звітності (МСФЗ).

Впровадження МСФЗ в Україні – актуальне питання. Вже сьогодні МФУ поступово вносить зміни до Національних стандартів, наближуючи їх до міжнародних та зменшуючи відмінності між вітчизняною системою обліку та загальноприйнятою європейською. Крім того, навіть поверхневий аналіз вакансій показує, що знання та досвід роботи за МСФЗ не тільки підвищує якісний рівень бухгалтера, а також забезпечує зацікавленість у вашій кандидатурі не тільки з боку найкращих українських роботодавців, а і з боку міжнародних компаній. Виникає також необхідність забезпечення ведення бухгалтерського обліку на єдиних методологічних засадах усіма суб'єктами господарювання шляхом застосування єдиного плану рахунків та визначення загальної номенклатури статей фінансової звітності.

Багато українських вчених у своїх працях обґрунтували не тільки необхідність реформування вітчизняної системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності у відповідності до МСФЗ, а й досліджували методичні проблеми гармонізації бухгалтерського обліку та звітності у відповідності до міжнародних стандартів. Наприклад, С.Ф. Голов, В.М. Костюченко, О.В. Небильцова, Н.М. Ткаченко, Ф.Ф. Бутинець, Л.Л. Горецька та інші [3, с. 6].

Враховуючи, що деякі аспекти застосування МСФЗ в господарській діяльності на сьогодні залишаються недостатньо дослідженими або носять проблемний характер, вважаємо за доцільне більш детально обґрунтувати питання щодо значення та ролі формування і узагальнення облікової інформації підприємствами України відповідно до МСФЗ, процесу адаптації міжнародних стандартів для України та їхній позитивний і негативний вплив на вітчизняну систему обліку. У зв'язку з цим, в сучасних умовах, необхідно створити таку систему бухгалтерського обліку, яка б задовольняла потреби користувачів облікової інформації, а головне – потреби управління.

МСФЗ – набір документів (стандартів та інтерпретацій), що регламентують правила складання фінансової звітності, необхідної зовнішнім користувачам для прийняття ними економічних рішень відносно підприємства.

Аналіз економічних криз в індустріально розвинених країнах показав, що неспівмірність фінансової звітності різних країн і компаній призводить до помилкових висновків про результати діяльності та фінансовому становищі компаній, які представляють свою звітність користувачам, що призводить до прийняття користувачами неправильних рішень.

МСФЗ виникли як результат пошуку спільного економічного мови шляхом створення єдиних стандартів бухгалтерського обліку та стандартних форм фінансової звітності, які повинні бути порівнянними і однаковими для всіх компаній, що працюють в різних країнах світу для того, щоб зробити звітність зрозумілою для всіх інвесторів. Так як зводили воєдино звітності розташованих у різних країнах дочірніх підприємств, складені за національними стандартами кожній з цих країн, виявилось дуже складним завданням, то застосування МСФЗ стало дуже актуальним для компаній, що працюють в різних країнах світу, для того щоб зробити звітність зрозумілою для інвесторів.

МСФЗ – це система прийнятих в суспільних інтересах положень про порядок складання та подання фінансової звітності. Вони визначають загальний підхід до складання фінансової звітності та пропонують варіанти оцінки та обліку активів, зобов'язань та операції щодо їх зміни.

МСФЗ, на відміну від деяких національних правил складання звітності, являють собою стандарти, засновані на принципах, а не на жорстко прописаних правилах.

Мета стандартів полягає в тому, щоб в будь-якої практичної ситуації укладачі звітності могли слідувати духу зазначених принципів, а не намагалися знайти лазівки в чітко прописаних правилах, які дозволили б обійти будь-які базові положення.

Переваги складання фінансової звітності за міжнародними стандартами є очевидними як для підприємств такі для держави: можливість порівняння та зіставлення показників фінансової звітності компаній з різних країн світу; прозорість інформації, що забезпечується шляхом дотримання правил її

складання, а також численними поясненнями до фінансової звітності; значна надійність інформації (не враховуючи випадки її фальсифікації); більша довіра потенційних партнерів до звітності, складеної за міжнародними стандартами; можливість залучення більш швидкого та більш об'ємного фінансового інвестиційного потоку до України; можливість виходу на міжнародні ринки торгівлі; розумне залучення значних інвестицій може стати одним із елементів економічного зростання країни; економія грошових ресурсів та часу на трансформацію фінансової звітності у відповідності до вимог МСФЗ; надходження інвестицій до держави створить додаткову кількість робочих місць, а отже знизиться рівень безробіття.

Але слід зауважити, що незважаючи на доведену необхідність застосування МСФЗ в процесі ведення бухгалтерського обліку в Україні, механічне перенесення та застосування облікових стандартів Ради з міжнародних стандартів фінансової звітності без врахування національних економічно-правових основ є неефективним. Саме тому перехід вітчизняних підприємств до застосування в обліку МСФЗ є допустимим тільки після детального вивчення кожного з положень міжнародних стандартів. Лише такий підхід до гармонізації вітчизняного бухгалтерського обліку і фінансової звітності з МСФЗ дасть правдивий та ефективний результат.

Список використаних джерел:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», від 16.07.1999 р. № 996-IV (зі змінами та доповненнями).
2. Міжнародні стандарти фінансової звітності [Електронний ресурс] / Міжнародний документ від 01 січ. 2012. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_010.
3. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: навч. посіб. / Жолнер І.В. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 368 с.

Г. М. Скрипник

студентка 1 курсу СВО «Магістр», факультету обліку та фінансів

Науковий керівник –

Ходаківська Л. О., кандидат економічних наук, доцент,

Полтавська державна аграрна академія

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Базою функціонування більшості підприємств є забезпеченість основними засобами. Правильна організація обліку основних засобів сприяє ефективному використанню машин, обладнання, виробничих площ та інших засобів праці, які у своїй сукупності утворюють виробничо-технічну базу і визначають виробничу мету господарства. Деякі аспекти обліку основних засобів потребують перегляду та реформування, тобто залишаються невирішеними протиріччя між податковим та бухгалтерським обліком, щодо нарахування амортизації, щодо обліку безоплатно одержаних основних засобів, обліку поліпшення основних засобів, в результаті чого виникають різниці в обчисленні податку на прибуток [1].

Питання, пов'язані з проблемами нарахування амортизації на основні засоби та покращення їх обліку в Україні, знайшли певне відображення у працях вітчизняних учених-економістів: Онишка Д., Мурашко О., Голова С. Ф., Кірейцевої Г. Г., Коблянської О. І., Бондар О. та інших. Поява даної проблеми виникла у результаті того, що дві дані системи мають за мету протилежні інтереси щодо амортизаційних відрахувань. Відповідно амортизація розглядається як елемент розрахунку бази оподаткування податком на прибуток. В обліково-аналітичній системі амортизація – це витрати, що формують собівартість реалізованої продукції. З метою покращення бухгалтерського обліку основних засобів доцільно ввести до плану рахунків окремий рахунок для відображення витрат на ремонт основних засобів із субрахунками поточного та капітального ремонтів. Цей рахунок повинен бути активним і калькуляційним, де по дебету слід відображати всі витрати на

ремонт основних засобів. З кредиту цього рахунку слід списувати витрати закінчених ремонтів на витрати звітного періоду. Залишком на рахунку будуть суми по незавершених поточних та капітальних ремонтах [2]. Наступна проблема – це недосконалість первинної документації з обліку основних засобів. Так, діючі форми первинної документації з обліку основних засобів та інвентаризаційні описи дублюють один одного. Майже зовсім не відрізняються за змістом інвентарні картки форм ОЗ–6, ОЗ–7, ОЗ–8. Водночас у наявних формах обліку не передбачено відображення устаткування, придбаного підприємством для резерву, до запровадження в експлуатацію, що на практиці створює певні труднощі при розрахунку амортизаційних відрахувань. У бухгалтерському обліку відображаються всі операції і всі витрати, пов'язані з придбанням і виготовленням основних засобів. У податковому обліку відображаються не всі операції, а лише ті, під час яких підприємство здійснює витрати, що підлягають амортизації згідно з податковим законодавством.

Отже, покращення обліку основних засобів, можливе лише за умови прийняття на законодавчому рівні під час формування показників податкового обліку за основу даних обліку, доцільного вдосконалення плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, яке буде враховувати особливості податкового обліку основних засобів для системного відображення операцій з ними.

Список використаних джерел:

1. Бондар О. Проблеми визнання основних засобів у бухгалтерському та податковому обліку / О. Бондар // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 10. – С. 27-30.

2. Городянська Л. В. Особливості нарахування і використання амортизації в обліково-аналітичній та податковій системах // Л. В. Гордянська // Актуальні проблеми економіки. – 2010.

Соболева І.В.,

викладач кафедри обліку та оподаткування

ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ БЕЗОПЛАТНО ОДЕРЖАНИХ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Реформування податкової системи в процесі гармонізації бухгалтерського (фінансового) та податкового обліку основних засобів максимально наблизило податковий облік до вимог П(С) БО 7 «Основні засоби», а відповідно і до загально визнаної міжнародної практики ведення обліку. Правильне відображення в обліку безоплатного надходження необоротних активів залишається непростою ділянкою бухгалтерського обліку. Основні проблемні питання виникають під час формування первісної вартості необоротного активу, за якою його буде поставлено на облік та введено в експлуатацію, а також під час визнання доходу від отримання такого активу.

Особливості обліку та оподаткування операцій з безоплатного отримання основних засобів були предметом дослідження багатьох вітчизняних та закордонних авторів, серед яких: Боднарчук, А. В. Леонова, Л. О. Назарова, І. Я. Тиванюк, І. С. Косата, І. А. Суттеві зміни та доповнення національних стандартів та податкового законодавства щодо питань обліку безоплатно одержаних основних засобів внесені в останні роки, обумовлюють необхідність подальшого дослідження методики ведення обліку безоплатно одержаних основних засобів та визначення шляхів її удосконалення з урахуванням вимог бухгалтерського та податкового обліку.

Відповідно до Податкового кодексу України (далі – ПКУ) безоплатно надані товари — це, зокрема, товари, що надаються згідно з договорами дарування, іншими договорами, за якими не передбачається грошова або інша компенсація вартості таких товарів чи їх повернення, або без укладення таких договорів. При цьому під товарами розуміють матеріальні та нематеріальні активи, у тому числі земельні ділянки, земельні частки (паї), а також цінні

папери та деривативи, що використовуються у будь-яких операціях, крім операцій з їх випуску (емісії) та погашення [3]. П(С)БО 7 «Основні засоби» не містить визначення даного поняття, однак регламентує методику їх обліку [4].

Перш ніж відобразити в обліку безоплатно отримані основні засоби необхідно правильно їх оцінити. Основні засоби зараховуються на баланс за їх первісною вартістю. Згідно П(С)БО 7 «Основні засоби» первісна вартість основних засобів, отриманих безоплатно від установ, дорівнює первісній (переоціненій) вартості основних засобів установи, що їх передала, з урахуванням витрат, передбачених даним Положенням з наведенням нарахованої суми зносу. Первісною вартістю основних засобів, отриманих безоплатно від інших осіб, визнається їх справедлива вартість на дату отримання з урахуванням витрат, передбачених вищезазначеним Положенням. П(С)БО 7 визначає що справедлива вартість - сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату [4].

В обліку справедлива вартість отриманого активу зараховується відразу на рахунок 10 «Основні засоби». Таке відображення операції є цілком логічним, у тому разі якщо підприємство не несе ніяких додаткових витрат, а отже об'єкт придатний до експлуатації. Однак, якщо у підприємства виникають витрати (монтаж, пуско-налагоджувальні та інші роботи), пов'язані з підготовкою об'єкта до експлуатації, то вони враховуються на рахунку 15 «Капітальні інвестиції». У разі необхідності понесення таких витрат, зарахування об'єкта основних засобів на баланс не відповідає вимогам ПСБО 7, так як об'єкт не придатний до використання без здійснення таких витрат. Можливі два варіанти вирішення даного питання. Перший з них: вести облік витрат пов'язаних з доведенням основних засобів до стану в якому вони придатні до використання окремо від вартості основних засобів. Вартість основного засобу відобразатиметься на рахунку 10 «Основні засоби», а витрати пов'язані з підготовкою об'єкта до експлуатації, то вони враховуються на рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Після акумулювання всіх витрат на рахунку 15

«Капітальні інвестиції», віднести їх на первісну вартість основного засобу. Другий варіант передбачає відображення основних засобів не придатних до експлуатації, як безоплатно одержані капітальні інвестиції. У такому випадку первісна вартість об'єкта буде формуватися на рахунку 15 «Капітальні інвестиції», з урахуванням понесених витрат на доведення до робочого стану. Зарахування об'єкта основних засобів на рахунок 10 «Основні засоби» та введення в експлуатацію відбувається на основі Акта приймання-передачі основних засобів [1].

Таким чином, якщо підприємство зазнало витрат, пов'язаних з одержанням основного засобу (наприклад, вартість транспортування), то первісна вартість формується з урахуванням цих витрат, а якщо основний засіб одержано без додаткових витрат, то первісною вартістю буде справедлива (ринкова) вартість на момент його оприбуткування.

Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» визначено, що дохід відображається в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню. Отже, під час відображення в обліку оприбуткування безоплатно одержаних основних засобів підприємство має визнавати дохід. Однак, цим самим Положенням встановлено, що у разі якщо безоплатно отриманий актив забезпечує надходження економічних вигід протягом кількох звітних періодів, то доходи визнаються на систематичній основі (наприклад, у сумі нарахованої амортизації) протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди [5].

Безоплатно отриманий об'єкт основних засобів відобразатиметься на рахунку 10 «Основні засоби» з одночасним збільшенням кредитового сальдо по рахунку 424 «Безоплатно одержані необоротні активи». Згідно з вимогами Плану рахунків залишок додаткового капіталу на субрахунку 424 зменшується на суму визнаного доходу протягом строку корисного використання безоплатно одержаних об'єктів необоротних активів та при їх вибутті. Дохід у бухгалтерському обліку визнається на субрахунку 745 «Дохід від безоплатно одержаних активів» в сумі амортизації такого основного засобу одночасно з її

нарахуванням [2].

У податковому обліку не передбачено обмежень щодо нарахування амортизації на основні засоби, безоплатно отримані платником податку, тому такі основні засоби, отримані після 01.01.2015, які використовуються у господарській діяльності платника податку, підлягають амортизації згідно ПКУ. При цьому відповідно до редакції, що діяла до 01.01.2015, амортизації підлягали, зокрема витрати на придбання (самостійне виготовлення) основних засобів, тобто, на вартість безоплатно отриманих основних засобів амортизація не нараховувалась.

До переліку об'єктів основних засобів, які підлягають амортизації у податковому обліку, не відносяться основні засоби, безоплатно отримані платником податку до 01.01.2015 [3]. Так, безоплатно отримані основні засоби отримані до 01.01.2015, які в минулих роках оминали податковий облік підприємства, не підлягають амортизації й за новими правилами. Безоплатно отримані основні засоби отримані після 01.01.2015 підлягають амортизації з одночасним визнанням доходу протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди.

Підприємства, що знаходяться на спрощеній системі оподаткування згідно ПКУ до суми доходу включають вартість безоплатно отриманих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг). Датою отримання доходу платника єдиного податку є, зокрема дата підписання платником єдиного податку акта приймання-передачі безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг) [3]. Враховуючи викладене, на дату підписання юридичною особою - платником єдиного податку третьої групи акта приймання-передачі безоплатно отриманих основних засобів до суми доходу такого платника єдиного податку включається вартість таких безоплатно отриманих основних засобів, визначена не нижче звичайної ціни. При цьому поняття звичайна ціна визначено ПКУ.

Таким чином при безоплатному отриманні основного засобу виникають певні особливості їх обліку залежно від обраної системи оподаткування в частині визнання доходу від отримання такого об'єкта та здійснення

амортизаційних відрахувань. Облік безоплатно отриманих необоротних активів враховує економічну сутність та порядок набуття вигоди підприємством від використання такого активу.

Список використаних джерел:

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2009 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

2. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 року № 291, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.buhoblik.org.ua/uchet/organizacziya-buxgalterskogo-ucheta/388-plan-rahunkiv.html>

3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.rada.gov.ua.

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. № 92 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua> .

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Доходи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99р. № 290. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>.

А.М. Собченко, к.е.н.,

доцент кафедри обліку і оподаткування,

ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ СКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ

На сьогодні кожен господарюючий суб'єкт, здійснюючи свою діяльність,

має на меті отримати максимальний прибуток при мінімальних витратах. Для цього підприємець складає фінансову та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності, починаючи з 1 січня 2012 року. Фінансова звітність є необхідною для зовнішніх і внутрішніх користувачів, оскільки, забезпечує їх повною, правдивою та неупередженою інформацією про господарюючий суб'єкт. Такими користувачами можуть бути: банки, інвестори, власники, постачальники, замовники, працівники підприємства та органи державного управління.

Основними нормативними джерелами регулювання щодо складання фінансової звітності є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV [4]; Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» № 73 [2], а своєчасне подання фінансової звітності забезпечує Податковий кодекс України № 2755-VI [3], Постанова «Про затвердження Порядку подання фінансової звітності» № 419 [5] та інші.

Згідно ст. 2 Закону України № 996[4], п. 1 Порядку № 419 [5] фінансову звітність подають усі юридичні особи, створені відповідно до законодавства України (незалежно від організаційно-правової форми господарювання та форми власності) та представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності. Фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності складають підприємства, які відповідно до законодавства зобов'язані їх застосовувати, а також ті, які прийняли таке рішення (закріплене в обліковій політиці) самостійно.

Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих і середніх підприємств можуть застосовувати підприємства, які зобов'язані застосовувати міжнародні стандарти фінансової звітності відповідно до законодавства, а також ті підприємства, які прийняли таке рішення самостійно. Застосування міжнародного стандарту фінансової звітності для малих і середніх підприємств не допускається підприємствами, на які не поширюється сфера його застосування. Підприємства, які для складання фінансової звітності

застосовують міжнародний стандарт фінансової звітності для малих і середніх підприємств, використовують форми звітів, затверджені цим Національним положенням (стандартом) [2]. У фінансовій звітності обов'язково наводиться інформація, розкриття якої вимагають національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку або міжнародні стандарти фінансової звітності та/або інші нормативно-правові акти Міністерства фінансів України з питань бухгалтерського обліку.

Фінансову звітність і консолідовану фінансову звітність складають відповідно до: національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (П(С)БО) або – міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). Відповідно до п. 2 Порядку № 419 [5], перелік юридичних осіб, що зобов'язані складати фінансову звітність відповідно до МСФЗ наведено на рис. 1.

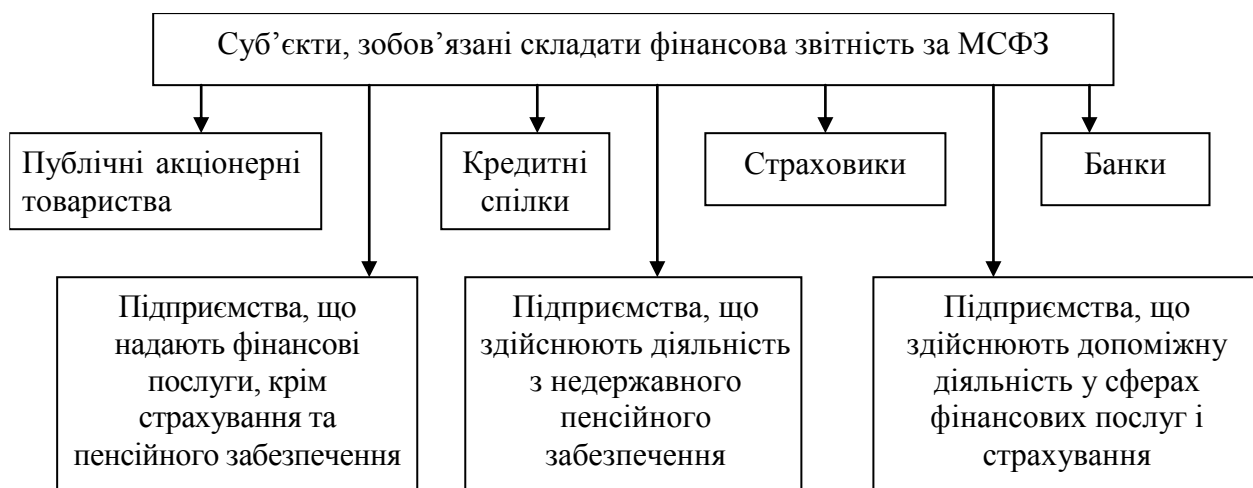


Рис. 1. Суб'єкти, зобов'язані складати фінансова звітність за МСФЗ*

*згруповано автором за даними [1]

Суб'єкти господарювання, які мають дочірні підприємства, крім фінансових звітів про власні господарські операції, складають та подають консолідовану фінансову звітність. Об'єднання підприємств, крім власної звітності, подають зведену фінансову звітність. До неї включають інформацію за всіма підприємствами, що входять до складу об'єднань, якщо це передбачено установчими документами таких об'єднань відповідно до законодавства (ч. 3 ст. 12 Закону № 996) [4]. Річну фінансову звітність підприємства зобов'язані подавати:

- органам, до сфери управління яких вони належать;
- трудовим колективам на їх вимогу;
- власникам (засновникам) згідно з установчими документами;
- органам виконавчої влади та іншим користувачам відповідно до законодавства [5].

До користувачів, яким слід подавати фінансову звітність, відносять, зокрема, органи державної статистики. Крім того, підприємства – платники податку на прибуток подають фінансову звітність органам державної фіскальної служби України (ДФСУ) разом з декларацією з податку на прибуток. Роблять це в порядку, передбаченому для подання податкової декларації. Так, згідно п. 46.2 ПКУ [3] і п. 2 Порядку № 419 [5], платники податку на прибуток (крім малих підприємств) подають разом з відповідною податковою декларацією квартальну або річну фінансову звітність. Суб'єкти малого підприємництва зобов'язані разом з річною податковою декларацією подати річну фінансову звітність. Підприємствам, що не є платниками податку на прибуток (зокрема, єдиноподатникам груп 3 і 4), подавати фінансову звітність до органів ДФС України не потрібно. Отже, усі підприємства (крім суб'єктів мікропідприємництва) зобов'язані щокварталу подавати проміжну фінансову звітність у складі Балансу та Звіту про фінансові результати. Її складають наростаючим підсумком з початку звітного року.

Складові річної фінансової звітності для різних організаційно-правових форм господарювання наведено на рис. 2.

Окремі суб'єкти господарювання зобов'язані оприлюднювати свою фінансову звітність. Таким обов'язком «обдаровані» публічні акціонерні товариства, підприємства – емітенти іпотечних облігацій, іпотечних сертифікатів, облігацій підприємств і сертифікатів фондів операцій з нерухомістю, а також професійні учасники фондового ринку, банки, страховики та інші фінансові установи. Відповідно ст. 14 Закону № 996 [4] зобов'язує оприлюднювати річну фінансову звітність разом з аудиторським висновком шляхом розміщення на власній веб-сторінці або опублікування в

періодичних або неперіодичних виданнях.

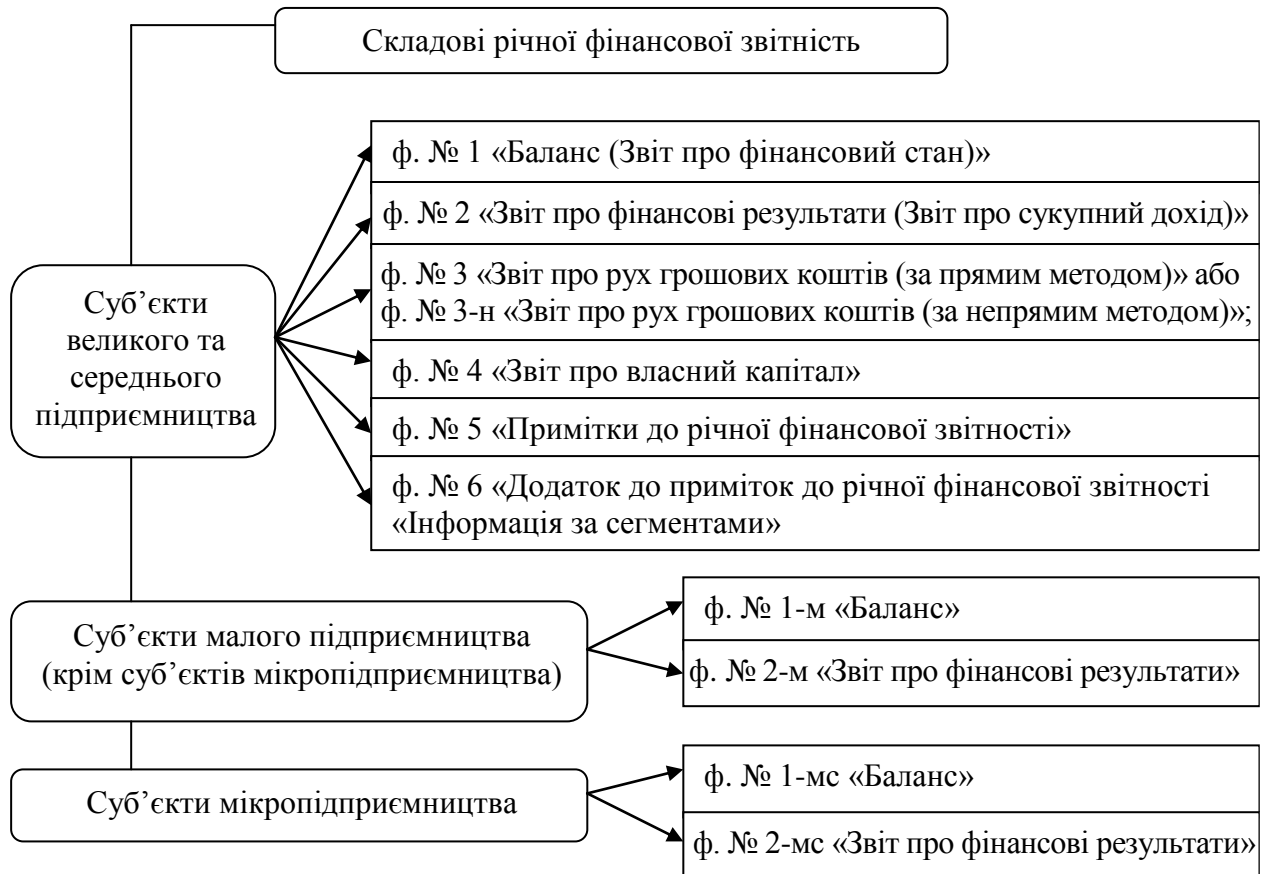


Рис. 2. Складові річної фінансової звітності

Крім того, оприлюднювати свою річну фінансову звітність, у тому числі консолідовану, за останні 3 роки повинні: державні та комунальні унітарні підприємства; господарські товариства, у статутному капіталі яких більше 50 % акцій (часток) належать державі або територіальній громаді; господарські товариства, 50 % і більше акцій (часток) яких їм належать, частка держави або територіальної громади в яких становить 100 %. Вони оприлюднюють свою фінансову звітність шляхом її розміщення на власній веб-сторінці або на офіційному веб-сайті відповідного суб'єкта управління об'єктами державної або комунальної власності. Якщо така фінзвітність підлягає обов'язковому аудиту, разом зі звітністю оприлюднюють і аудиторський висновок.

Метою складання фінансової звітності за міжнародними стандартами є надання користувачам для прийняття ними рішень повної, правдивої, неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності і рух

грошових коштів підприємства з обов'язковим її оприлюдненням відповідних суб'єктів господарювання на відповідних сторінках.

Список використаних джерел:

1. Вороня Н. Податки та бухгалтерський облік / Податки та бухгалтерський облік // Н. Вороня, Н. Чернишова [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2017/january/issue-06/article-24493.html>.

2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

3. Податковий кодекс України № 2755-VI від 23 груд. 2010 р. [Електронний ресурс] / Верховна рада України. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>

4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV зі змін. і доп. [Електронний ресурс]: Законодавство України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>

5. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності: постанова від 28.02.2000 № 419 (зі змінами від 24.06.2015) [Електронний ресурс]: Законодавство України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF>

А. В. Суровицька, студентка

1 с.т. курсу спеціальності «Облік і оподаткування»

Науковий керівник: **О. В. Назаренко**,

к.е.н., доцент кафедри економічного контролю і аудиту

Сумський національний аграрний університет

НАУКОВІ ПІДХОДИ ЩОДО ВИЗНАЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ СУТНОСТІ КАТЕГОРІЇ «ПОТОЧНІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ»

В умовах сьогодення у підприємств виникає гостра необхідність в використанні як власного, так і позикового капіталу, який призводить до створення зобов'язань. Оскільки, між суб'єктами підприємницької діяльності існують тісні взаємозв'язки, то виникнення зобов'язань можна вважати звичайним станом будь-якого господарства. У процесі господарювання посилюються розрахункові взаємини між суб'єктами підприємництва, фізичними особами та державою, що і призводить до виникнення поточних зобов'язань. Вони здійснюють значний вплив на фінансову спроможність, ліквідність та стійкість будь-якого підприємства. Поточні зобов'язання одночасно з активами визначають базис бухгалтерського обліку. Його ефективна організація забезпечує збільшення швидкості оборотності оборотних коштів, покращення фінансового стану підприємства, зростанню запасу фінансової стійкості. Проте, на жаль, на сьогоднішній день питанням поточних зобов'язань не приділяють достатньої уваги, через що відбувається погіршення бухгалтерського обліку поточних зобов'язань, викривлення фінансових звітів, ускладнення розрахункової дисципліни з контрагентами. З'являється об'єктивна потреба в поліпшенні теорії і методології обліку поточних зобов'язань.

Оскільки, питання поточних зобов'язань є досить актуальними в умовах ринкової економіки, воно є об'єктом досліджень багатьох вітчизняних та закордонних вчених. Дослідженню економічної сутності та ролі зобов'язань присвячено праці: Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, І.В. Орлова, В.Ф. Палія, Б. Чіапетта, Керміт Д. Ларсона, Н.В. Чебанової, А.М. Поддєрьогіна та Л.Д. Буряка. Класифікацією поточних зобов'язань займалися Т.А. Бутинець, М.В. Кужельний, М.І. Должанський, О.О. Волинець, В.Г. Швець, П.В. Завгородній, Н.М. Ткаченко, В.М. Расенко, С.І. Травінська, Н.С. Абалмасова, Х. Андерсон, Джон Дж. Уальд, Д. Колдуелл. Питання розпізнання поточних зобов'язань досліджували В. Орлова, М. Баффета, Д. Кларка. А відображення в обліку розкривали Н.С. Абалмасова, В.С. Терещенко, В.В. Качалина, О.В. Соловійова.

Наукові роботи названих вчених є фундаментом для подальших досліджень, обліку та оцінки поточних зобов'язань. Проте, на сьогодні, проблема залишається не до кінця дослідженою.

Точне формулювання поняття «поточних зобов'язань» є досить вагомим, бо від цього залежить висвітлення або не висвітлення заборгованості в обліку та звітності, чи перенесення її до складу довгострокової. Отже, виникає об'єктивна необхідність дослідження пояснення цього терміна як у нормативних актах, так і вітчизняній та закордонній науковій літературі.

Поняття «зобов'язання» є досить багатограним, отже необхідно розглядати його з економічної, правової та облікової точок зору. Рационально буде розглянути фундаментальні принципи щодо формування інформації про поточні зобов'язання та їх законодавчо-нормативну регламентацію в бухгалтерському обліку.

Методологія обліку та основні засади формування інформації про зобов'язання у бухгалтерському обліку визначено Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(с)БО 11 «Зобов'язання» та МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи». Тракткування поняття «зобов'язання» у нормативно-правовій та законодавчій базі наведено в табл. 1.

Визначення поняття «зобов'язання» у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» має не суттєві відмінності від визначення, яке подає міжнародний стандарт. Це означає, що українська система бухгалтерського обліку та звітності пристосувалася до міжнародної. Також можна зазначити, що всі визначення не виключають один одного, а лише дещо доповнюють.

Науковці трактують поняття «поточні зобов'язання» по різному. Зокрема, зарубіжні вчені Джон Дж. Уайльд, Б. Чіапетта, Керміт Д. Ларсон, визначають, що поточні зобов'язання мають бути погашені протягом одного року, проте якщо операційний цикл більше ніж один рік, то вони можуть бути сплачені

протягом цього строку. [6]

Таблиця 1

Визначення поняття «зобов'язання»

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»[1]	Зобов'язання - заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, приведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди;
НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»[3]	Зобов'язання - заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди;
П(с)БО 11 «Зобов'язання»[4]	Поточні зобов'язання - зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу.
МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи»[2]	Зобов'язання- існуюче зобов'язання суб'єкта господарювання, яке виникає в результаті минулих подій і погашення якої, за очікуванням, приведе до вибуття ресурсів суб'єкта господарювання, котрі втілюють у собі економічні вигоди.

Відповідно до досліджень О.В. Соловйової існує твердження, що поточні зобов'язання – це суми, необхідні для погашення витрат протягом року за відомими обставинами, а їх величина може бути оцінена тільки приблизно. Також зазначено, що є ймовірність неповернення таких коштів.

Вітчизняні науковці А.М. Поддєрьогін та Л.Д. Буряк додержуються точки зору, що поточні зобов'язання – це складова частина капіталу підприємства, що являє собою вимоги до підприємства з боку фізичних та юридичних осіб щодо оплати товарів, продукції, послуг.

Отже, перераховані підходи до визначення поточних зобов'язань не враховують всі їх характеристики, а лише висвітлюють окремі сторони зобов'язання.

Основними рисами поточних зобов'язань на думку Ф.Ф. Бутинця є:

- конкретні економічні ресурси – поверненню підлягають ресурси чи грошовий еквівалент;
- адресність – ресурси повертаються позикодавцю;
- строк погашення заборгованості – обумовлено між позикодавцем та підприємством, що бере позику; винагорода за користування ресурсами;

- санкції за порушення договору тощо. [5]

На нашу думку, цей підхід не повній мірі описують зобов'язання, так як невіддзеркалюють суті та причин виникнення поточної заборгованості.

Для чіткого та доступного розуміння поточних зобов'язань необхідно здійснити їх класифікацію, яку наведено у табл. 2. Ми вважаємо, що саме така класифікація допоможе більш глибоко деталізувати та розуміти сутність поточних зобов'язань, отримувати різноманітну інформацію щодо часу, причин їх виникнення, погашення та оцінки.

Отже, у результаті проведеного дослідження було виявлено різні підходи щодо визначення економічної сутності поточних зобов'язань. З'ясовано, що науковці не сходяться в думці щодо точного визначення поняття. На нашу думку найбільш повне тлумачення поточних зобов'язань наведено у П(с)БО 11 «Зобов'язання».

Таблиця 2

Класифікація поточних зобов'язань

Ознака	Вид зобов'язань
1. За правами і обов'язками суб'єктів:	Односторонні і взаємні;
2. За часом виникнення:	Теперішні і майбутні;
3. За способом погашення:	Вартісні та неwartісні;
4. За вартістю	Відсоткові та безвідсоткові;
5. За видом діяльності:	Операційні, вартісні та інші;
6. За можливістю оцінки:	Оціночні та фактичні;
7. За складністю погашення:	Прості та складні.

Від вірного пояснення поняття залежить класифікація поточних зобов'язань та відображення їх на рахунках бухгалтерського обліку та в звітності. Дослідивши роботи українських та закордонних вчених, ми пропонуємо узагальнену класифікацію поточних зобов'язань, яка, на наш розсуд, найглибше охоплює всі види заборгованостей та допомагає неупереджено та повністю відобразити їх в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

Список використаних джерел:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996, із змінами та доповненнями [Електронний

ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» [Електронний ресурс].-Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_051

3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс].-Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» [Електронний ресурс].-Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws>.

5. Бухгалтерський фінансовий облік: підруч. для студ. спеціальності «Облік і аудит» вищ. навч. закл.; за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 7-ме вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2006. – 832 с.

6. Ларсон Керміт Д. Основні принципи бухгалтерського обліку. У 2 т. / Ларсон Керміт Д., Уайльд Джон Дж., Чіапетта Бар ; пер. з англ., за наук. ред. Г. В. Григораш, Т. В. Герасимової. – Дніпропетровськ: Баланс ББ, 2007. – 1336 с.

Танасійчук Л. С., спеціаліст,

Піхняк Т. А., к.е.н.,

доцент кафедри фінансів, обліку та аудиту,

Хмельницький кооперативний торговельно-економічний інститут

ОПОДАТКУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ: ПОРІВНЯЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА УКРАЇНСЬКОГО ТА ЄВРОПЕЙСЬКОГО ДОСВІДУ

З часів обрання Україною інтеграцію до ЄС зовнішньополітичним пріоритетом особливої актуальності набуло питання приведення нормативно–правових актів України у відповідність до законодавства ЄС. Податкове законодавство є однією з галузей національного законодавства, яке Україна зобов'язалася узгодити з європейським інтеграційним правом.

У складі податків нашої держави, визначених податковим кодексом, одне із чільних місць належить податку з доходів фізичних осіб (ПДФО). Як

свідчить зарубіжний досвід, такий податок існує практично в усіх розвинутих країнах світу.

Для порівняння обрано Німеччину, що є однією з найбільш стабільних та незалежних країн Європи і одним із елементів її економічної міцності є саме податкова система.

В Україні ставка, порядок справляння і сплати ПДФО регламентовано Податковим кодексом та Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році» № 909-VIII від 24 грудня 2015 року, яким в нашій країні знову відновлено пропорційну шкалу оподаткування доходів фізичних осіб (рис. 1).

Що стосується Німеччини, то на розмір заробітної плати в цій країні впливає галузь роботи, рівень освіти, величина компанії, федеральні землі, стать. При поступленні на роботу кожному працівникові оформляється карта заробітної плати – Lohnsteuerkarte, де вказуються всі податки і соціальні виплати працівника, на підставі чого проводиться розрахунок його «чистої» заробітної плати. В карті заробітної плати вказується прибутковий податок Lohnsteuer (податок на заробітну плату); церковний податок - Kirchensteuer, податок на допомогу земель східної Німеччини та інші відрахування.

Прибутковий податок (Einkommensteuer) сплачується з наступних видів доходів:

- доходи від комерційної діяльності;
- доходи з капіталу;
- доходи від здачі в оренду приміщень і земельних ділянок;
- доходи від сільського або лісового господарства;
- доходи від роботи за наймом (заробітна плата);
- доходи від діяльності нотаріусів, адвокатів, аудиторів, перекладачів ;
- інші доходи.

Фізичні особи, що постійно проживають у Німеччині, несуть необмежений обов'язок по сплаті податку (сплачують податок, як від джерел у

Німеччині, так і за її межами).

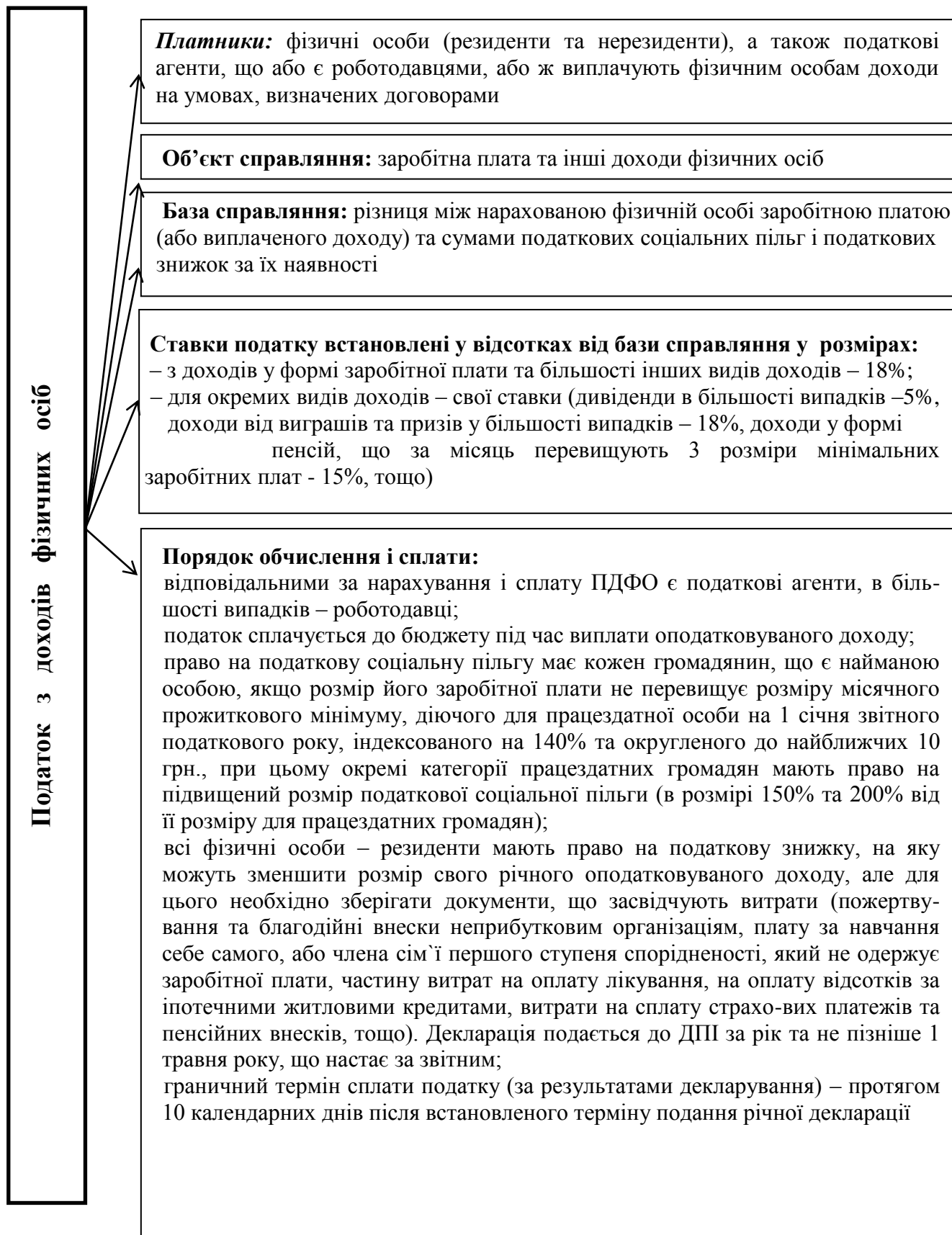


Рис. 1. Механізм справляння податку на доходи фізичних осіб в Україні

*Складено автором на основі аналізу літературного джерела [4]

Податковою базою при обчисленні податку є нетто-дохід (прибуток) фізичної особи за рік. Для осіб з необмеженим обов'язком зі сплати податку застосовуються прогресивні податкові ставки. Дохід у розмірі до 8 472 Євро в рік обкладенню податками в Німеччині не підлягає. При доході понад цієї суми ставка податків зростає за прогресивною шкалою від 14% до 45%. Ставка податку в розмірі 42% використовується для оподаткування суми від 52 882 Євро до 250 730 Євро в рік. При доходах 250 730 Євро та вище ставка досягає 45%.

Фізичні особи, що не проживають постійно на території Німеччини, несуть обмежений податковий обов'язок. Обкладенню податком у цьому разі підлягає дохід, отриманий тільки від джерел, розташованих в Німеччині. У разі застосування Угоди про уникнення подвійного оподаткування, платник податків має право вимагати відшкодування сплаченого податку в розмірі, що перевищує ставку податку, що фактично підлягає сплаті [3].

Прибутковий податок у Німеччині також залежить від податкового класу. У залежності від податкового класу, який присвоєний працівникові, визначається сума із заробітної плати, яка не підлягає оподаткуванню. З решти (оподаткованої суми) утримується податок на заробітну плату. Його ставка залежить від розміру оподаткованої суми. Для визначення ставки прибуткового податку в Німеччині виділяють 5 зон, у кожній з них зазначено верхня і нижня межа доходу (рис. 2).

Крім податків, з оподаткованої суми зарплати вираховують також обов'язкові страхові виплати. До них відносять: пенсійне страхування (Rentenversicherung), медичне страхування (Krankenversicherung), страхування від безробіття (Arbeitslosenversicherung), страхування при втраті працездатності (Pflegeversicherung).

Практично усі страхові виплати платять порівну працівник і роботодавець, їх загальна сума для працівників становить більше 19%.

Проте, незважаючи на відносно високий рівень оподаткування доходів громадян Німеччини порівняно з Україною, така система оподаткування

забезпечує стабільність та достатній рівень життя для її мешканців, що вказує на необхідність вивчення досліджуваного питання та підкреслює його актуальність.

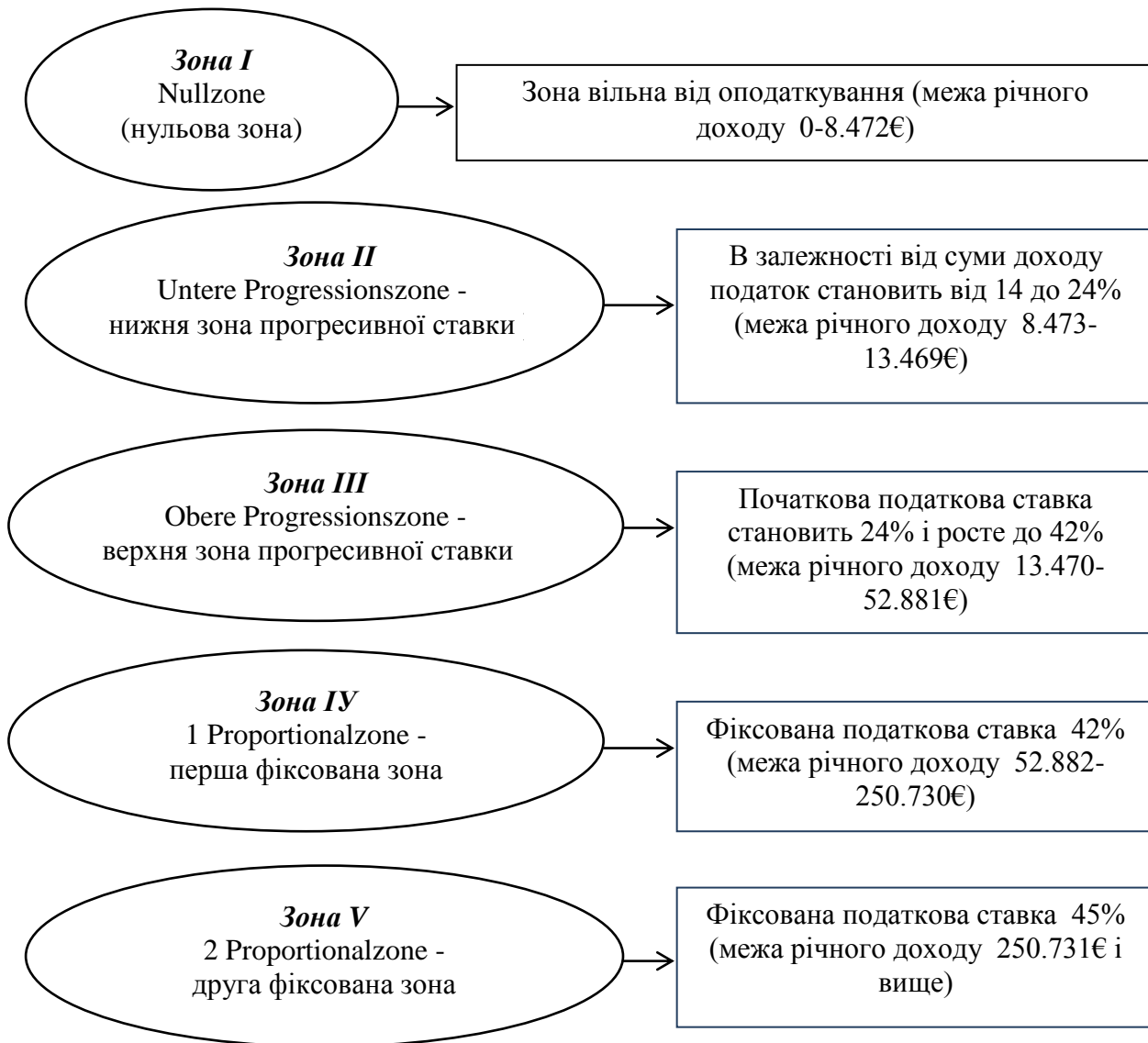


Рис. 2. Зони оподаткування заробітної плати в Німеччині

*Складено автором на основі узагальнення літературного джерела [2]

На вітчизняних підприємствах ускладнюється процес обліку та оподаткування заробітної плати, відбувається не виконання соціальних потреб населення та мінімізація поповнення бюджету країни через кризові процеси, недосконалість нормативно-правової бази та відсутність обґрунтованої економічної складової щодо оподаткування заробітної плати в системі обліку суб'єктів господарювання.

Отже, для усунення зазначених недоліків вітчизняної податкової системи необхідно досліджувати європейський досвід в контексті оподаткування заробітної плати та здійснювати адаптацію тих елементів, які доцільно використовувати для України, враховуючи інтереси всіх учасників процесу.

Список використаних джерел:

1. Зарплата в Германии [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://boden-see.org/зарплата-в-германии/>.
2. Налоги в Германии [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://boden-see.org/налоги-в-германии/>.
3. Налоги в Германии [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.clever-invest.ru/nalogooblozhenie/nalogi-v-germanii.php>.
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI.

Тищенко І. Л., спеціальність «Облік і оподаткування»,
ОКР «Спеціаліст»

Пилипенко К. А., к.е.н., доцент,
доцент кафедри організації обліку та аудиту
Полтавської державної аграрної академії

ВІДОБРАЖЕННЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ВИРОБНИЧІ ЗАПАСИ У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємствами всіх форм власності та галузей економіки використовуються товарно-виробничі запаси, які 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.

Згідно з П(С)БО 9 запаси - активи, які:

– утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;

– перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;

– утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством[2].

У фінансовій звітності міститься вся інформація про господарські операції, пов'язані з наявністю та рухом запасів, здатних впливати на рішення, які приймаються на її основі, що забезпечується завдяки дії принципу повного висвітлення. У фінансовій звітності вимірювання та узагальнення усіх господарських операцій підприємства щодо наявності та руху запасів здійснюється в єдиній грошовій одиниці.

Інформація про виробничі запаси відображається у всіх формах звітності. Перш за все, у Балансі у складі оборотних активів по рядку 1101 відображається вартість даних по рахунках 20 «Виробничі запаси».

У Звіті про фінансові результати у рядку 230 відображається сума витрачання матеріальних запасів, до складу яких входять насіння та посадковий матеріал, корми, мінеральні добрива, паливо, запасні частини.

При заповненні розділу 1 Звіту про рух грошових коштів по рядку 080, використовують дані Балансу, а саме рядок 100 «Виробничі запаси». У цьому звіті у графі 3 відображається надходження виробничих запасів, а у графі 4 – їх видаток.

Якщо виробничі запаси внесені до капіталу підприємства учасниками, то їх сума буде відображатися по рядку 180 Звіту про власний капітал, а якщо ці внески є погашенням заборгованості по капіталу – по рядку 190.

Запаси у Примітках до річної фінансової звітності відображені у розділі VIII «Запаси», який заповнюється за даними субрахунків до рахунку 20 і розкриває інформацію, яка характеризує балансову вартість запасів за їх видами на кінець року, а також суми збільшення чистої вартості реалізації або уцінки. Цей розділ деталізує інформацію наведену у другому розділі активу Балансу у рядку 1101.

Із залишку запасів на кінець року виділяється вартість запасів

відображених за чистою вартістю реалізації, переданих в переробку, оформлених у заставу, переданих на комісію та тих, які знаходяться на відповідному збереженні.

Сільськогосподарське підприємство також подає статистичну звітність, основними видами якої є:

- Звіт про збір урожаю сільськогосподарських культур;
- Звіт про стан тваринництва;
- Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств (ф. 50-сг);
- Звіт про заготівлю кормів.

Основною формою є форма 50-сг «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств», що охоплює всю виробничо-фінансову діяльність підприємства.

У розділі 2 даного звіту по рядку 0290 відображається сума матеріальних затрат, до складу яких входять насіння та посадковий матеріал, корми, інша продукція сільського господарства (гній, підстилка, яйця для інкубації), мінеральні добрива, електроенергія, паливо, запасні частини. Згідно довідки 1, яка використовується з 2001 року, структура виробничих витрат включає продукцію рослинництва, до якої належать пшениця, жито, кукурудза на зерно, ячмінь, овес, соняшник, соя, ріпак, та продукцію тваринництва – велику рогату худобу, свиней.

Згадана вище фінансова та статистична звітність підприємства повинна подаватися до відповідних органів у встановленому порядку і не пізніше термінів, визначених законодавством [3].

Список використаних джерел:

1. Должанський М. І. Бухгалтерський облік в Україні з використанням Положень (стандартів) бухгалтерського обліку : [навч. посіб.] / М. І. Должанський, Н. М. Должанський. – Л. : Львівський банківський інститут НБУ, 2003. – 494 с.
2. Положення стандарт бухгалтерського обліку «Запаси»

затверджений наказом Міністерства фінансів № 246 від 20. жовт. 1999 р.
[Електронний ресурс] – Режим доступу:
<http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.

3. Яковишина Н. А. Атуальні питання відображення у фінансовій звітності інформації про виробничу продукцію / Н. А. Яковишина // [Електронний ресурс] – Режим доступу :
http://www.rusnavka.com/PWMN_2010/Ekonomics/76462.dok.htm.

Y.S. Tkal, PhD in Economics
associate professor, Department of Accounting,
Sumy National Agrarian University

THE CURRENT ISSUES OF USING OF THE INFORMATION SYSTEMS IN ACCOUNTING

Modern information systems and technologies in accounting gradually alter the usual management structure of the company. Computer engineering promotes quality processing of accounting information. The work of qualified accountant is more aimed at the improvement of accounting. However, when accounting organization in the enterprise is often the question of whether the introduction of information systems. After all, not all workers have the proper idea about the possibilities of effective using of the information systems and technologies. Special contribution to the solution of theoretical and methodological issues of formation and development of information systems and technologies in accounting have such outstanding scientists as I.A. Belebeha, F.F. Butynets, S.A. Garkusha, S. Ivahnenkov, N.V. Karamushka, T. Kiryushatova, M.N. Kotsupatryy, V.E. Hodakov and others. Scientific theoretical and practical development of this problem is very important.

The purpose is a theoretical justification of the using of information systems and technologies in accounting of the enterprise, as well as summarizing the features and benefits of their using. Many unresolved issues relating to the practical implementation of such information systems still remain. It is necessary to define the

features and using of information systems and technologies in accounting, key objectives and values of the automatic control system for domestic companies.

Information systems involve the using of information technologies. Under the technology we understand the science of the production of wealth, which includes three aspects: information, instrumental and social. Information aspect covers a description of the principles and methods of production, instrumental – tools with which the production is realized, social – staff and their organization. Any information system is characterized by the availability of the technology of conversion initial data in result information. Therefore, information technology can not be separated from the technical and programmatic environment [1].

In today's information society accountant has a choice – either to remain within the traditional understanding of his profession, or learn new skills and take an active part in the reforming of economic enterprises. Automated accounting system designed for automated collection, recording, storing, searching, processing and delivery of information requested by users.

The goal of the information systems and technologies in accounting at the company is to provide interested persons by financial information to make informed decisions when choosing alternative using of limited resources. Benefit or disadvantage implementation of information systems means compliance or non performance with purpose and objectives of the company. The choice of an information system, as well as setting objectives, should be based on a framework of long-term economic planning. The main benefits of the introduction of the automatic control system is to reduce operating, administrative and business expenses, cycle sales, receivables and to provide savings of money [2].

Automation of accounting processes should facilitate proper accounting of enterprises with a minimum amount of initial investment. The program should provide the possibility of introducing a complete financial statements immediately after its installation. In addition, it should include a phased automation of expense management. The program should be able to import data from other software [3].

Main features of the implementation of the automated accounting system are:

operational information; communication between separate units of the company; planning staffing needs; automation of accounting in accordance with current law; planning of cash flow of the company; control and record keeping stocks in the analytical section; managing key business processes of the enterprise; operative information on the cost of finished products; creation of operational reporting. However, the expected benefits from the introduction of the automatic control system may be the following: increasing the efficiency of the company; timeliness of decision-making; efficient management personnel; increasing the efficiency of employees; effective control of the debt; effective management of the enterprise; control over the performance of the company, etc.

You can define the following benefits that arise when applying to company information systems and technologies, implementation of the software automate: automation of the software can quickly be put into operation, and when you change the scale of the enterprise, approaches to managing or organizing your work – reconfigure with minimal effort and financial resources; all credentials are recorded and stored in a single information base; quick access to information for decision-making; opportunities for planning; the possibility of doing permanent operational control; modern ergonomic interface automated accounting software provides access to data assimilation and high speed for experts. Also one of the major benefits of using information systems and technologies in accounting is precisely the technological capabilities of the software and in particular their integration with other information "external" systems and equipment (Fig. 1).

Though, we should expect some problems that may arise in the company in the implementation of automated accounting systems, and in particular training, accounting training to automation, the introduction of credentials, support costs, costs of periodic updates of the software. Therefore, the feature of information systems and technologies in accounting appears both advantages and disadvantages (Fig. 2).

The development of electronic document requires a professional approach, a clear interaction between disciplines. This usually affects the result of the introduction of the automatic control system, including: support for effective storage,

management and access to information; saving resources by reducing the costs of managing the flow of documents; eliminating duplication; providing authorization to access information through their authority; logging activity; excluding the need to maintain paper documents [4].

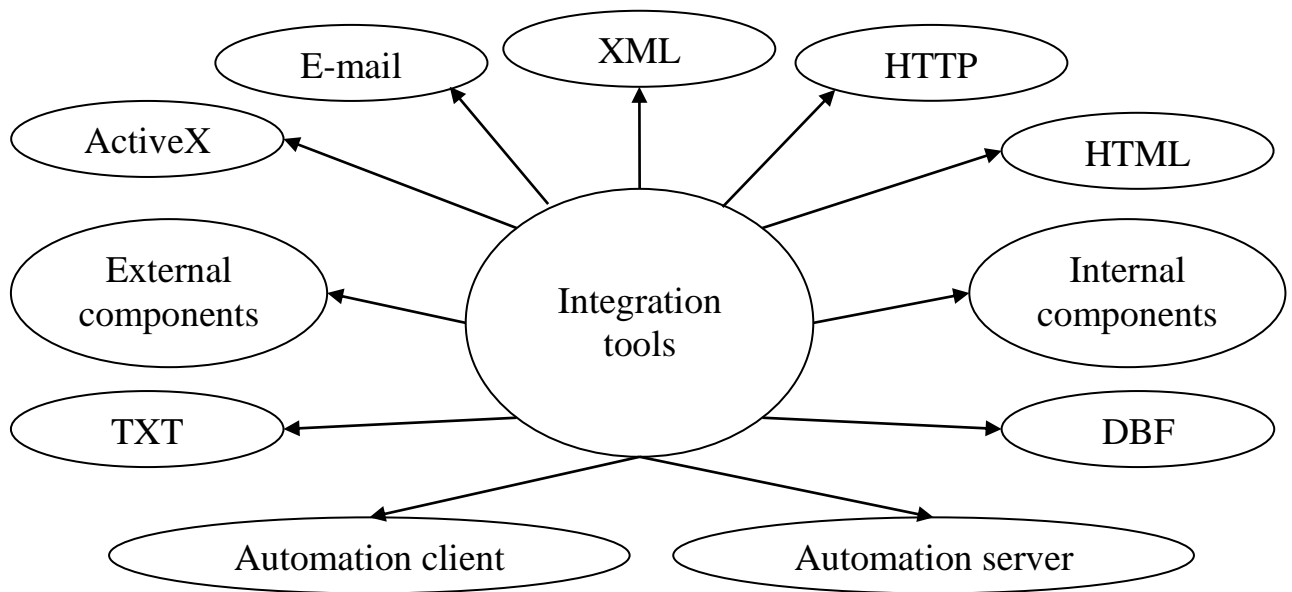


Fig. 1. Technological capabilities of software integration with other information systems

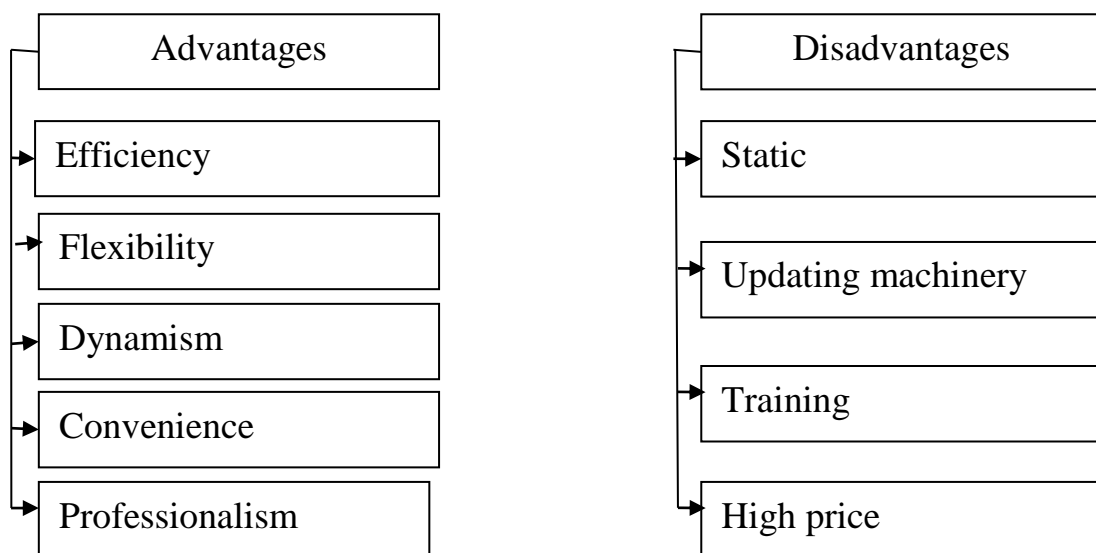


Fig. 2. Advantages and disadvantages of information systems and technologies in accounting

Introduction of automated systems may be different, but you can select a task for enterprises: an opportunity to improve the quality and reliability of reference data

by eliminating the duplication of reference data, optimizing its administration regulations, reducing routine operations. As a result, the automatic control system can bring significant advantages: cost savings; reducing of the costs of information exchange data, improving of the efficiency of information systems; losing prevention of errors in reporting [5].

Thus, the choice of strategy development and automation system is responsible step. The aim of the operation of an automated accounting system in the company is to provide to the stakeholder with financial information to make informed decisions when choosing alternative using of limited resources. In the current economic conditions it is necessary to focus on the significant benefits that can be directed at the effective salvation of specific current problems, and do not forget about existing threats. So, when you reach the desired result, automation accounting business will: use a database that displays all relevant information about the company; clearly delineate the access to information for any employee; form a complete and accurate reporting on the activities of the company; receive information for further study of its leadership to adopt a more balanced and informed management decisions; improve the efficiency of the whole enterprise. This subject needs further studying and researching, because in modern information society specialist accountants have the opportunity to learn new skills and take an active part in the reforming of economic enterprises. It is just the implementation of information systems and technology in the accounting business that as a result can not only lead to reducing of the costs of information exchange, improve efficiency of information systems and loss prevention of errors in reporting, but also be a consequence that is aimed to improve the organization of accounting.

References:

1. Ivahnenkov, S.V. (2003). *Informatsijni tehnologiyi v organizatsiyi buhgalterskogo obliku i audytu*. [Information technology in the accounting and auditing]. Tutorial – Knowledge Press, 349 p.
2. Kuzminskyi, Y. (2011). *Otsinka efektyvnosti vprovadzhennya informatsijnyh tehnologij u buhgalterskyj oblik*. [Evaluating of the effectiveness of

the information technology in accounting]. Accounting and audit. – All-Ukrainian monthly scientific journal. (2011). (n.d.), 7, 27-31.

3. An Introduction to Computer Security [The Nist Handbook]. Retrieved from http://www.raptor.com/lib/hnbk_pt1.ps.

4. Bodnar George H., Hopwood William S. (1998). Accounting Information Systems. – 7-th ed. – Upper Saddle River, Prentice-Hall, Inc, 686 p.

5. Potter, Douglas A. (1991). Automated Accounting Systems and Procedures Handbook. – N.Y.: John Wiley & Sons, 562 p.

А. О. Ткаченко,

здобувач вищої освіти СВО – бакалавр, спеціальність «Облік і аудит»,

Л. В. Яловега,

к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку

Полтавська державна аграрна академія

ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК УПРАВЛІНСЬКОГО ТА ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Наразі вітчизняним підприємствам надається право самостійно розробляти власні виробничі програми, плани виробничого й соціального розвитку, визначати стратегії цінової політики, що суттєво збільшують відповідальність керівників за прийняті ними управлінські рішення. Для прийняття оперативних і ефективних рішень керівникам необхідна достовірна суттєва інформація про фінансово-господарську діяльність підприємства. Бухгалтерська інформація широко використовується в оперативному, податковому та статистичному обліку, а також у плануванні, прогнозуванні, розробці тактики та стратегії діяльності підприємства.

На всіх етапах діяльності підприємства до бухгалтерської інформації ставились такі вимоги, як об'єктивність, достовірність, своєчасність і оперативність. Із метою вдосконалення управління господарюючими суб'єктами до бухгалтерської інформації висувають підвищені вимоги. Вона

повинна бути високої якості й ефективності та задовольняти потреби зовнішніх і внутрішніх користувачів інформації. Інформація має бути необхідною і доцільною, що виключає зайві показники, більше того, необхідно, щоб вона формувалася з як найменшими витратами праці й часу.

Методологічно й організаційно бухгалтерський облік поділяється на фінансовий і управлінський. Фінансовий облік охоплює інформацію, що використовується, в основному зовнішніми користувачами (акціонерами, банками, різними контрагентами тощо). Головною метою якого є надання у вигляді фінансових звітів інформації про фінансовий і майновий стан підприємства [2].

Управлінський облік охоплює всі види облікової інформації, що необхідна для управління в межах даного підприємства. Його головною функцією є обґрунтування процесу прийняття управлінських рішень. Бухгалтери на підприємствах займаються обліком і формуванням пов'язаної з ним інформаційної бази. На великих підприємствах планові відділи співпрацюють з бухгалтерськими службами, працівники планового відділу займаються плануванням і прогнозуванням на базі оперативної бухгалтерської інформації. Таким чином, вся інформація, що необхідна для управління підприємством, готується бухгалтерами, а вся пов'язана з цим професійна діяльність називається бухгалтерським обліком [1].

Взаємодія управлінського і фінансового обліку досягається на основі:

- спадкоємності й комплексного використання первинної облікової інформації;
- єдності норм і нормативів, а також нормативно-довідкової інформації в цілому з доповненням інформації одного виду обліку даними іншого;
- одноразової фіксації всієї початкової змінної інформації в первинному обліку;
- взаємопроникнення методів або їх елементів;
- єдиного підходу до розробки завдань управлінського і фінансового обліку виробництва при проектуванні або удосконаленні систем

автоматизованого управління виробництвом.

Фінансовий і управлінський облік мають багато спільних рис:

1) використовують загальну інформаційну систему, зокрема для обліку витрат;

2) дані фінансового обліку використовуються для прийняття управлінських рішень, а дані управлінського обліку можуть бути вихідною базою для фінансових розрахунків;

3) обидва види обліку ґрунтуються на концепції підзвітності менеджерів із метою визначення результатів їх діяльності.

У той же час управлінський облік має суттєві відмінності від фінансового, зорієнтованого традиційно на складання фінансової звітності, призначеної, насамперед, для зовнішніх користувачів. Склад користувачів облікової інформації показано на рис. 1.

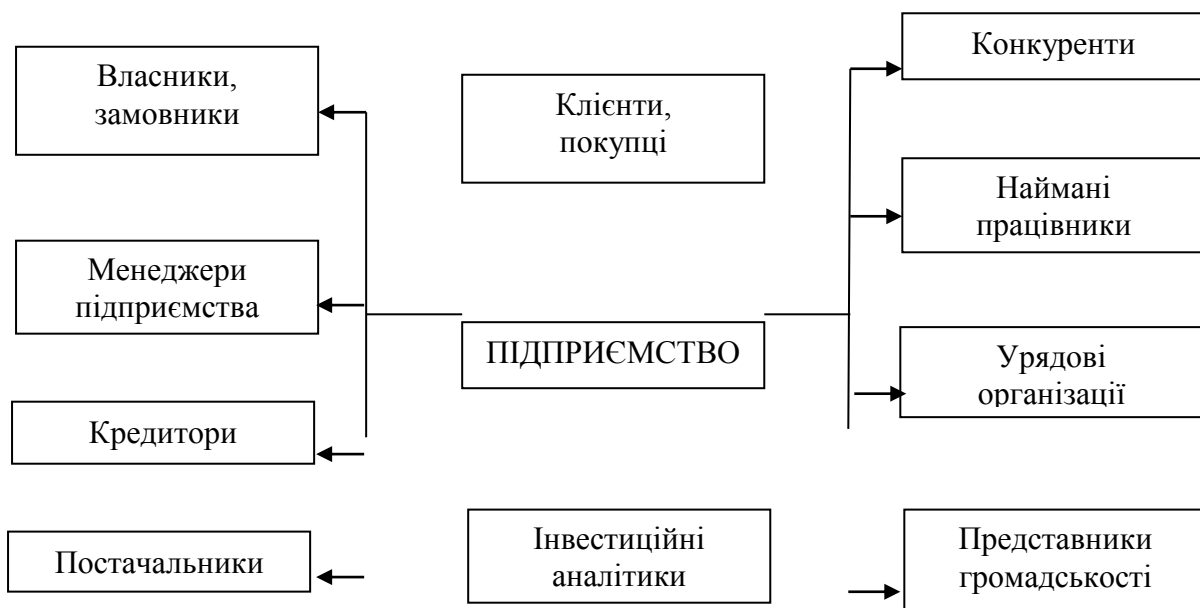


Рис. 1. Основні користувачі облікової інформації про діяльність підприємства

Із наведених даних рис. 1, серед користувачів облікової інформації тільки менеджери підприємства користуються інформаційним масивом управлінського обліку. Для решти користувачів інформація управлінського обліку є комерційною таємницею [1].

Відмінності фінансового та управлінського обліку можна простежити під

час порівняння їх характеристик за окремими ознаками (табл. 1).

Таблиця 1

Порівняльна характеристика фінансового та управлінського обліку

Ознака	Фінансовий облік	Управлінський облік
Користувачі інформації	Вищий керівний склад підприємства та значна група зовнішніх користувачів, склад яких в основному невідомий (інформація стандартизована)	Менеджери підприємства – відносно невелика група, члени якої відомі (інформація індивідуальна, конкретизована і адресна)
Мета обліку	Складання фінансових документів для інформування користувачів за межами підприємства (про фінансовий стан і результати діяльності)	Надання допомоги адміністрації в плануванні, власне в управлінні, контролі, підготовці управлінських рішень
Обов'язковість ведення обліку	Необхідний за законодавством з дати реєстрації підприємства до його ліквідації	За рішенням адміністрації (факультативно)
Регламентация обліку	Загальноприйняті принципи, стандарти і нормативні акти (закони і т. ін.)	Все, що корисно для управління (ніяких обмежень)
Вимірники в обліку	Єдиний грошовий вимірник	Різні вимірники (у тому числі якісні)
Націленість (прив'язка до часу)	Оцінка минулого («історичний» характер)	Разом з інформацією «історичного» характеру, оцінки і плани на майбутнє (прогнозування)
Відкритість даних	Більшість даних доступна всім бажаючим	Комерційна таємниця
Ступінь точності інформації	Мало приблизних оцінок, висока точність, об'єктивність, документальність	Багато приблизних оцінок (розрахункових, експертних, очікуваних і т. ін.)
Періодичність складання звітів	Як правило, квартальна і річна	Змінний інтервал, оперативна інформація, тижнева, місячна, за вимогою (потребою)
Об'єкти звітності	Організація (підприємство) в цілому	Центри відповідальності, види діяльності
Терміни подання звітності	Із запізненням на декілька тижнів або і місяців	Зразу ж після закінчення звітного періоду (оперативно)
Ступінь відповідальності за ведення обліку	Відповідальність за законом	Фактично ніякої юридичної відповідальності
Базисна структура	Подвійний запис, основне рівняння: активи = капітал + зобов'язання	Різна, залежно від мети використання інформації
Відкритість даних	Широкий доступ	Комерційна таємниця

Управлінський облік має свої особливості:

1) система обліку повинна задовольняти потреби адміністрації в

інформації, необхідній для вирішення проблем управління;

2) відповідальність за всі види виробничих ресурсів на всіх етапах кругообігу засобів у процесі виробництва або обігу закріплюється за центром відповідальності й сприяє контролю, оцінці діяльності, стимулюванню діяльності менеджерів;

3) один із основних об'єктів управлінського обліку є витрати, причому адміністрація сама вирішує, як їх класифікувати й наскільки деталізувати їх облік;

4) розробка системи внутрішньої звітності, налагодження чітких інформаційних потоків між відділами із застосуванням сучасних засобів автоматизації. Звітність надається в довільній формі, схваленій керівництвом підприємства. Періодичність кожного виду звітності встановлюється в залежності від потреб конкретного користувача. Крім того, може складатися неперіодична звітність, потреба у якій виникає в робочому режимі;

5) користувачі інформації управлінського обліку і їх специфічні вимоги заздалегідь відомі, тому немає сенсу в надмірному нарощуванні обсягу і деталізації інформації [1]. Такі особливості покладають велику відповідальність на спеціаліста з управлінського обліку, який є головним помічником керівника.

Основними відмінностями між фінансовим і управлінським обліком є: мета, завдання, окремі елементи методу, способи оцінки виробничих витрат і отриманих доходів, порядок виявлення і списання відхилень від поточних норм і затверджених бюджетів витрачання господарських ресурсів. Поряд з цим очевидний загальний для фінансового і управлінського обліку об'єкт – процеси постачання, виробництва і продажу, які представляють в сукупності кругообіг господарських ресурсів підприємства, відповідно, види обліку не можуть функціонувати ізольовано і повинні розглядатися хоча й як такі, що виконують різні функції, але невід'ємними складовими бухгалтерського обліку в управлінні підприємством [2].

Отже, управлінський облік за інформаційним змістом і колом вирішуваних завдань набагато ширший і різноманітніший, ніж фінансовий. Він

повністю підпорядкований запитам менеджерів підприємства. Його дієвість забезпечується орієнтацією на конкретні господарські завдання, вирішення яких ґрунтується на відповідній інформації про витрати і доходи. Але про розвиток управлінського обліку можна говорити лише в межах єдиного бухгалтерського обліку.

Список використаних джерел

1. Карпенко О. В. Управлінський облік : [навч. посібник] / О. В. Карпенко, Д. В. Карпенко. – К. : Центр учбової літератури, 2012. – 296 с.
2. Садовська І. Б. Бухгалтерський облік [текст] : [навч. посібник] / Садовська І. Б., Божидарнік Т. В., Нагірська К. Є. – К. : Центр учбової літератури, 2013. – 688 с.

І.О. Ткачук, О.В. Ніколайцева

студенти спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Науковий керівник: **О. С. Млінцова**, викладач

кафедри обліку та оподаткування

Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського

ОБЛІК ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА ТА ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

В умовах трансформаційних економічних процесів досить важливим є той факт, що рівень ефективності діяльності будь-якого підприємства характеризують фінансові результати, одержані внаслідок господарювання, якими можуть бути як прибутки, так і збитки. Фінансовий результат – це інтегрований показник, який формується в процесі порівняння доходів від реалізованих об'єктів діяльності підприємства і витрат на їх створення [6].

Для прийняття ефективних управлінських рішень необхідна достовірна інформація про результати діяльності, сформована з урахуванням специфіки господарювання підприємства та його організаційної структури. Достовірність формування фінансового результату є основою принципів і правил

бухгалтерського обліку, обов'язкове дотримання яких вимагає законодавча база, зокрема національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку і міжнародні стандарти фінансової звітності.

Проте дослідження законодавчих і нормативних інформаційних джерел свідчить про існування невідповідностей в окремих концептуальних підходах щодо створення цілісної системи формування показників фінансового результату підприємства та відображення його у фінансовій звітності. Існує певне роздвоєння у тлумаченні поняття доходу, як збільшення активу незалежно від їх джерел (власних і залучених) або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу. Саме тому є актуальною необхідність дослідження й формування методичних підходів щодо визначення фінансових результатів в системі рахунків бухгалтерського обліку для потреб управління.

Аналіз досліджених публікацій. У розробку теорії і практики обліку фінансових результатів підприємств значний внесок зробили Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, Т.А. Бурова, Т.В. Боцян, П.І. Хомин, Я.В. Шеверя, Т.Р. Фецович, .М. Ткаченко, В.О. Шевчук та інші. Дискусійність теоретичних положень, практична значимість обліку фінансових результатів та відображення їх у фінансовій звітності, недостатній рівень їх дослідження з погляду сучасних економічних відносин, викликає постійних інтерес для дослідження.

Головним завданням економічних досліджень, які ставлять вітчизняні науковці та практики є визначення чинників, від яких залежить формування фінансових результатів. Формування фінансових результатів в обліковій системі має важливе значення, оскільки впливає на прибуток, який отримують суб'єкти господарювання [3]. Як економічна категорія, прибуток чи збиток відображає остаточну грошову оцінку виробничої та фінансової діяльності і є важливим показником фінансових результатів суб'єктів господарювання [4]. Порядок розрахунку визначення фінансових результатів діяльності підприємств залежить від методики обліку. Але, у зв'язку з неузгодженістю методичних підходів в організації обліку згідно НП(С)БО та Податкового кодексу України виникають розбіжності відображення операцій з формування фінансових

результатів, які зумовлюють різні значення цих показників на одному і тому ж підприємстві для різних користувачів фінансової звітності. Такі розбіжності пов'язані, наприклад, з відображенням податкових різниць в області теорії та практики з питань формування фінансових результатів [5].

Згідно Національних Положень (Стандартів) бухгалтерського обліку України формування фінансових результатів з метою відображення у фінансовій звітності може здійснюватися за системами, які тісно пов'язані з побудовою фінансового обліку. Усі системи передбачають зіставлення доходів із витратами. В одному випадку це витрати, які класифікуються за функціями, у другому, коли витрати накопичуються за елементами. Ці концепції існують паралельно в межах системи бухгалтерського обліку та спираються на його принципи, регламентовані Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність». Якщо розглядати принцип точності, то можна відзначити, що доходи та витрати окремого звітного періоду відображають фінансовий результат, який відбувається на протязі кількох місяців цього періоду, отже користувачі не побачать наслідки окремих етапів здійснення операції, був прибуток чи збиток, а лише остаточний результат. Принцип обачності обумовлює точність облікових оцінок. Однак, при знеціненні оборотних активів, коли їх ринкова вартість на звітну дату менше ніж вартість на дату придбання, то відповідна різниця визначається як збиток. Проте з тим, перевищення ринкової вартості над собівартістю запасів в якості доходу в обліку не визнається [2].

Таким чином, визначення і відображення фінансових результатів діяльності господарюючого суб'єкта здійснюється для потреб користувачів фінансової звітності, проте в дійсності користувач отримує інформацію зі значними відхиленнями. Вся поточна і перспективна діяльність підприємства спрямована на отримання прибутку для забезпечення свого існуючого стану і подальшого розвитку економічного потенціалу та ринкової вартості. Тому одним з найголовніших аспектів в управлінні підприємством є отримання своєчасної, повної та достовірної інформації про фактори, що створюють прибуток від господарської діяльності та власний капітал з інших джерел.

Отже, для визначення фінансових результатів, та їх відображення у фінансовій звітності немає уніфікованої схеми, тому ми вважаємо, що ця проблема залишається актуальною для подальшого вивчення.

Список використаних джерел:

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" від 07.02.2013 р. № 73
2. Боцян Т.В. Парадокси у формуванні і відображенні в обліку фінансових результатів.// Міжнародна науково-практична конференція ОДЕУ, травень. – 2013. – 46-49 с.
3. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студентів спец. "Облік і аудит" вищ. навч. закл. / Ф. Ф. Бутинець. – 8-ме вид., доп. і перероб. – Житомир : ПП "Рута", 2010. – 912 с.
4. Ефективність формування фінансових результатів: монографія/ Н.О. Власова, І.Ю. Мелушова –Харків: Харківський державний університет харчування та торгівлі, 2011. – 135 с.
5. Шеверя Я.В. Удосконалення методів аналізу та прийняття управлінських рішень на основі комплексної моделі фінансової звітності// Школа професійного бухгалтера - № 11(95). – 2015. – 29-33 с.
6. Фецович Т.Р. Формування фінансових результатів підприємств.// Вісник Львівської комерційної академії. – випуск 36. – 2016. – 405-409 с.

Тріфонова М. С., спеціальність «Облік і оподаткування»,
ОКР «Спеціаліст»

Пилипенко К. А., к.е.н., доцент,
доцент кафедри організації обліку та аудиту
Полтавської державної аграрної академії

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про власний капітал і розкриття такої інформації у фінансовій звітності

визначаються НП(С)БО 1, норми яких стосуються підприємств, організацій та інших юридичних осіб усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ).

Основними завданнями організації обліку власного капіталу є:

- 1) забезпечення обліку даних та узагальнення інформації про стан і рух власного капіталу;
- 2) контроль за правильністю і законністю формування власного капіталу;
- 3) своєчасне, повне, правильне відображення розміру і всіх змін власного капіталу;
- 4) контроль за раціональним розподілом прибутку;
- 5) організація аналітичного обліку на рахунках власного капіталу для своєчасного отримання достовірної інформації;
- 6) правильне відображення у регістрах обліку і звітності операцій з власним капіталом.

При організації обліку власного капіталу необхідно враховувати наступні фактори: форму власності; організаційно-правову форму господарювання; кількість засновників.

Основні положення про облік власного капіталу, що наводяться у наказі про облікову політику:

- 1) перелік положень (стандартів) бухгалтерського обліку, якими керується підприємство при веденні обліку власного капіталу;
- 2) номенклатура робочих бухгалтерських рахунків, а також будова аналітичних рахунків з обліку власного капіталу;
- 3) порядок збільшення статутного капіталу і оцінка вкладів;
- 4) порядок розподілу чистого прибутку;
- 5) порядок утворення та використання резервного капіталу, крім випадків, коли він утворюється у порядку, встановленому законодавством;
- 6) встановлення порядку вибуття учасників і визначення розміру частки належного їм додаткового капіталу.

Власний капітал – це частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань.

Перед тим, як зареєструвати підприємство, необхідно оцінити рівень витрат, які доведеться здійснити при реєстрації підприємства.

Організація обліку статутного капіталу (як і інших складових власного капіталу) залежить від цілого ряду чинників, які визначаються у ході організаційних етапів, що передують дореєстраційному періоду.

Протягом здійснення господарської діяльності розмір статутного капіталу можна змінювати. Так, у товариствах – збільшення статутного капіталу може бути здійснене лише після внесення повністю всіма учасниками своїх вкладів (оплати акцій), крім випадків, передбачених законодавством. Не допускається зменшення статутного капіталу при наявності заперечень кредиторів товариства.

Рішення товариства про зміни розміру статутного капіталу набирає чинності з дня внесення цих змін до державного реєстру.

Зміна статутного капіталу має місце у випадку припинення діяльності: реорганізації або ліквідації підприємства. Основні умови і порядок реорганізації визначаються вищим органом управління юри-дичної особи, він же приймає рішення про затвердження відповідних документів.

Загальні визначення елементів власного капіталу набувають специфічних особливостей залежно від організаційної форми відповідного підприємства. Ці особливості зумовлені насамперед нормами законодавства, якими встановлено організаційні форми підприємств, та вимогами щодо порядку формування та руху власного капіталу цих підприємств.

Список використани джерел:

1. Хмелевська А. В. - Організація обліку [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://lubbook.org/book_599_glava_4_Tema_4._Funkcii_ta_vidi_pi.html
2. Гнатишин Л. Б. Організація обліку : [навч. посіб.] / Л. Б. Гнатишин, О. С. Прокопишин. – Львів : «Магнолія 2006», 2014. – 432 с.

А. Ю. Трушина,
асистент кафедри бухгалтерського обліку

І. В. Бехтір,

здобувач вищої освіти СВО «Бакалавр»

Полтавська державна аграрна академія

РЕЗЕРВНА АМОРТИЗАЦІЯ У ПРАКТИЦІ ВІТЧИЗНЯНОГО ТА ЗАРУБІЖНОГО ОБЛІКУ

Зміна економічних умов відтворення основного капіталу актуалізує дослідження ринкової системи амортизації в аспекті змін фінансово-економічного змісту формування та наступної реалізації амортизаційної політики підприємства. Це обумовлено тим, що гнучка амортизаційна політика, як державна, так і окремого підприємства, є одним з головних факторів відновлення економічного зростання в умовах інвестиційної кризи, спаду виробництва та інфляції.

Треба відмітити, що у сучасній вітчизняній економіці не є досконалою державна амортизаційна політика, не розроблена концепція ефективного накопичування і використання фінансових ресурсів. Внаслідок цього амортизація розглядається як другорядна у вирішенні завдань відтворювального характеру, відновленні фінансових ресурсів підприємства. Така ж ситуація притаманна для сільськогосподарських підприємств, на яких застосування прогресивних методів нарахування амортизації є достатньо обмеженим, а самі амортизаційні відрахування часто використовуються не за безпосереднім призначенням.

Амортизація – це економічна категорія, яка відображає, по-перше, поступове зношення необоротних активів та перенос їх вартості частинами на продукцію, що виробляється, по-друге – зменшення вартості майна, що обкладається податками. Амортизаційні відрахування є формою відшкодування вартості необоротних активів, формою повернення раніше понесених витрат [1].

З точки зору бухгалтерського обліку амортизація являє собою єдність процесів зношення та відшкодування вартості необоротних активів. Її

призначення полягає в акумулюванні у грошовій формі ресурсів для відновлення необоротних активів, що використовуються у процесі виробництва. Амортизаційні відрахування залишаються у розпорядженні підприємства і формують його амортизаційний фонд.

Під час строку корисного використання необоротних активів їх вартість суттєво змінюється, причому не тільки у бік зменшення. Амортизаційні відрахування здійснюються на підставі ціни придбання з врахуванням періодичної переоцінки, яка може неадекватно відображати темпи інфляції. Науково-технічний прогрес та інфляція спричиняють збільшення вартості необоротних активів. Інфляція, наприклад, специфічно впливає на процес нарахування амортизації. З одного боку вона збільшує фактичну вартість «пасивних» об'єктів (будинки, споруди тощо), а відтак і їх ринкову вартість навіть після списання попередніх витрат. З іншого боку, за умови швидкого морального старіння «активних» об'єктів (транспортні засоби, верстати, обладнання тощо) інфляція спричиняє зростання витрат на заміщення зношених об'єктів новими, внаслідок чого необхідне збільшення амортизаційних відрахувань. Тому для забезпечення безперервного процесу виробництва та самоінвестування підприємства вимушені використовувати інші ресурси, що негативно відбивається на їх фінансово-економічному становищі. Такі випадки потребують вжиття заходів антиінфляційного захисту амортизаційного фонду.

Серед існуючих інструментів подолання впливу інфляції можна відмітити переоцінку вартості необоротних активів [2], індексацію амортизаційних відрахувань.

У зарубіжній практиці для запобігання або зменшення впливу інфляції застосовують резервну амортизацію, яка є сумою додатково нарахованого зносу, що необхідна для компенсації втрат амортизаційного фонду внаслідок інфляційних процесів [3]. Така сума може бути розрахована щомісяця на підставі величини індексу інфляції та не буде вважатися частиною прибутку звітного періоду, оскільки відноситься до минулих періодів.

Застосування методу резервної амортизації дасть можливість оптимізувати інвестиційний характер амортизаційного фонду, мати додаткові ресурси для реновації необоротних активів, оптимізувати та мінімізувати базу для оподаткування.

Список використаних джерел:

1. Любимцев Ю. И. Цикл воспроизводства и амортизация основных фондов [Текст] : (вопросы теории и методологии) / Ю. И. Любимцев. – М. : Экономика, 1973. – 175 с.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» № 92 від 27 квітня 2000 року. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>
3. Экаунтология. Бухгалтерский словарь. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://accountology.ucoz.ru/index/amortizacija/0-2405>.

С. В. Тютюнник, к.е.н., доцент,
доцент кафедри організації обліку та аудиту,
Полтавська державна аграрна академія

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

Порядок здійснення зовнішньоекономічної діяльності в Україні регулюється Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність». У відповідності до ст. 1 даного Закону, експорт (експорт товарів) – продаж товарів українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності іноземним суб'єктам господарської діяльності (у тому числі з оплатою в не грошовій формі) з вивезенням або без вивезення цих товарів через митний кордон України, включаючи реекспорт товарів [1].

Відображення у бухгалтерському обліку експортних операцій здійснюється з урахуванням норм П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів». П. 5 П(С)БО 21 передбачено, що операції в іноземній валюті під час час первісного визнання відображаються у валюті звітності шляхом перерахунку

суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу на дату здійснення операції. За дату здійснення операції приймають дату визнання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат [2].

Облік в експортера, на думку В. Якимашенко, залежить від умов розрахунку із покупцем за товар, які фіксуються в зовнішньоекономічному контракті. Це може бути як передплата (повністю або частково), так і оплата за вже поставлений товар [5, с. 17]. Якщо першою подією є одержання авансу, а другою – відвантаження товару, то одержання авансу відображається бухгалтерським проведенням Дебет рахунку 316 «Спеціальні рахунки в іноземній валюті» Кредит рахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними» у сумі, яка надійшла на розподільчий рахунок у банку. Постановою Правління НБУ № 30 від 4.04.2017 р. передбачено, що починаючи з 5.04.2017 р. 50 % надходжень в іноземній валюті підлягають обов'язковому продажу, а 50 % перераховуються з розподільчого рахунку на поточний рахунок в іноземній валюті [3]. Національна валюта, яка одержана від продажу іноземної валюти, зараховується на поточний рахунок в національній валюті експортера за мінусом комісії банку. У відповідності до П(С)БО 21 іноземна валюта в бухгалтерському обліку відображається за курсом НБУ, а на поточний рахунок підприємства в національній валюті від обов'язкового продажу надходить еквівалент за курсом продажу на міжбанківському валютному ринку України, у результаті різниці між валютними курсами НБУ та МВРУ виникають доходи або витрати. Вони відображаються на субрахунках 711 «Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти» та 942 «Витрати від купівлі-продажу іноземної валюти». Кредиторська заборгованість, яка виникла у результаті одержання авансу за товари, вважається немонетарною статтею балансу, у зв'язку з цим курсові різниці за нею не розраховують.

Дохід від експорту товарів у бухгалтерському обліку відображають проведенням: Дебет рахунку 362 «Розрахунки з іноземними покупцями» Кредит рахунку 702 «Дохід від реалізації товарів». Одночасно відображається взаємозалік заборгованостей: Дебет рахунку 681 «Розрахунки за авансами

одержаними» Кредит рахунку 362 «Розрахунки з іноземними покупцями» та списують на витрати вартість реалізованих товарів Дебет рахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів» Кредит рахунку 28 «Товари» [4, с. 159].

Якщо першою подією є відвантаження товарів на експорт, а другою – одержання оплати за відвантажені товари, то дохід визначається за курсом НБУ на дату відвантаження товарів. У такому випадку витрати в сумі собівартості товару визнаються одночасно із доходами від реалізації та відображаються на субрахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів». Якщо підприємство несе витрати, які пов'язані із реалізацією товару (митне оформлення, навантаження-розвантаження, транспортні послуги, страхування та ін.), то ці витрати відображаються у періоді їх здійснення та обліковуються за рахунком 93 «Витрати на збут».

Дебіторська заборгованість, яка виникає у продавця після відвантаження товару, є монетарною статтею балансу, тому вона підлягає перерахування на дату балансу та на дату її погашення у відповідності до П(С)БО 21. За умови зміни курсу НБУ на дату виникнення дебіторської заборгованості порівняно із курсом НБУ на дату балансу виникає курсова різниця, яку відображають у складі інших операційних доходів і витрат на субрахунках 714 «Дохід від операційної курсової різниці» і 945 «Втрати від операційної курсової різниці».

Таким чином, при відображенні в обліку експортних операцій необхідно враховувати, яка подія відбулася першою (відвантаження товару чи надходження авансу). Граничний термін здійснення розрахунків за експортними операціями становить 120 днів.

Список використаних джерел:

1. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» № 959-ХІІ від 16 квіт. 1991 р. (із змінами і доп.) [Електронний ресурс] // Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів», затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 193 від 10 серп. 2000 р. [Електронний ресурс] // Верховна Рада України. – Режим

доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

3. Постанова Правління Національного банку України від 04 квіт. 2017 р. № 30 «Про внесення змін до постанови Правління Національного банку України від 13 груд. 2016 р. № 410 «Про врегулювання ситуації на грошово-кредитному та валютному ринках України» Електронний ресурс] // Національний банк України. – Режим доступу : <http://www.bank.gov.ua>.

4. Шутка С. Є. Експортні операції: бухгалтерський і податковий облік / С. Є. Шутка, Н. М. Клим // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2016. – Випуск 17. Частина 4. – С. 158-161.

5. Якимашенко В. Експорт товарів: особливості обліку / В. Якимашенко // Баланс. – 2016. - № 16. – С. 15-22.

А.М. Ужва, к.е.н.,

доцент кафедри обліку та оподаткування,

Ю.В. Юрченко, студентка

5 курсу спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

МНУ імені В.О. Сухомлинського

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

В сучасних умовах розвитку економіки жодне підприємство не працює без використання у виробничій діяльності різних об'єктів нематеріальних активів, наявність яких забезпечує розвиток господарюючого суб'єкта. На сьогодні становлення ринкових відносин методика та організація обліку нематеріальних активів обговорюються та є об'єктом пильної уваги економістів не тільки в Україні, але й в усьому світі. Розробка методики правил обліку нематеріальних активів ведеться як на рівні окремих країн, так і міжнародних організацій. Сьогодні в Україні навряд чи знайдеться якийсь інший феномен у бухгалтерському обліку, який би порівнювався “в протиріччях” з нематеріальними активами та ресурсами. Підприємства зазнають великих

збитків насамперед тому, що не можуть скористатися в повному обсязі активами, які не мають матеріальної форми. Основною причиною цього є те, що “нематеріальні активи” ще мало вивчені в Україні. Категорії ресурсів найбільше повно розкрили два відомі американські професори - Кемпбелл Р. Макконнелл і Стенлі Л. Брю. Вони виділили п'ять різновидів ресурсів, а саме: земля - “даровані блага природи”; капітал - усі вироблені засоби виробництва; фінансовий капітал - гроші й монетарні активи; праця - всі фізичні й розумові здатності людей, які можна застосовувати у виробництві товарів і послуг; підприємницькі здатності - здатність підприємця брати на себе ініціативу, приймати основні рішення, прагнення до нового, йти на ризик.

Нематеріальні активи є предметом обговорення багатьох теоретиків і практиків. Серед теоретиків варто згадати зарубіжних учених-основоположників: Свейбі, Каплана, Нортон, Едвінсона; науковців, які досліджували методику використання нематеріальних активів: П. Друкер, Х. Ітамі, І. Нонака, Х. Текеучі, Т. Стюарт, Т. Давенпорт, Р.Джога, В. Матвеева, І. Ткаченко, Ф. Бутинець, О. Кендюхов та ін. [1].

На сьогоднішній день можна виділити рекомендації і проблеми в бухгалтерському обліку, які пов'язані саме з нематеріальними активами. До них відносять:

- проблеми визнання та класифікації;
- некоректне визнання та оцінка витрат на амортизацію основних засобів;
- некоректне формування статей звітності;
- некоректне відображення операцій з нематеріальними активами в обліку, що суперечать вимогам Інструкції про застосування Плану рахунків та призводять до некоректного подання інформації у фінансових звітах [3].

До проблеми визнання та класифікації відносять те, що до складу нематеріальних активів відносять активи, що не відповідають критеріям визнання. А тому такі об'єкти визнаються витратами того звітного періоду, протягом якого вони були здійснені. Також до проблем можна віднести

застаріле програмне забезпечення, яке не використовується, для цього потрібно оновити його. Неменш важливою проблемою другої категорії є те, що не здійснюється нарахування амортизації нематеріальних активів, знижуються витрати періоду та завищуються активи, наслідком цього є викривлення даних у фінансовій звітності. Тому необхідно, відповідно до ПБО 8 “Нематеріальні активи”, підприємству нараховувати амортизацію нематеріальних активів протягом строку їх корисного використання. До того ж, на дату набрання чинності П(С)БО 8 “Нематеріальні активи” (1999 р.) застосування підприємством положень цього стандарту розглядається як зміна облікової політики, оскільки, згідно з п. 9 П(С)БО 6 “Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах” облікова політика змінюється, якщо міняються вимоги органу, що затверджує П(С)БО, підхід до відображення у звітності змін у обліковій політиці зазначений у п. 12 П(С)БО 6. Проблеми наступної категорії вирішуються за допомогою НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”. Четверта категорія пов’язана з відображенням операцій з нематеріальними активами [3].

Потреба вдосконалення класифікації нематеріальних активів диктується дублюванням класифікаційних ознак в межах, передбачених нормативно-правовим полем. Доцільно виокремити мінімальну кількість типологічних ознак, які дозволяють розмежовувати об’єкти нематеріальних активів. Це є передумовою раціональної організації синтетичного та аналітичного обліку, виходячи з індивідуальних потреб підприємства. Зокрема, пропонується виділяти чотири групи нематеріальних активів за ознакою природи прав: права користування природними ресурсами; права інтелектуальної власності; права користування майном; інші нематеріальні активи. Для внутрішніх потреб та ведення податкового обліку можливо провести перекласифікацію об’єктів за групами: нематеріальні активи виробничого або невиробничого призначення.

Одночасно звертає на себе увагу та обставина, що незважаючи на колосальні трансформаційні перетворення системи бухгалтерського обліку в Україні, до сьогодні ще не створена єдина методологія документування й

аналітичного обліку операцій з нематеріальними активами. Удосконалення організації аналітичного обліку може забезпечити налагодження належного контролю за інвестуванням коштів у придбання (створення) нематеріальних активів, їх використанням, амортизацією та своєчасним списанням з балансу. Зазначені аспекти повинні розглядатися з позиції їх впливу на фінансовий стан і фінансові результати діяльності підприємства.

Список використаних джерел:

1. Карожний А.Б. Економічна сутність нематеріальних активів/ А.Б. Карожний // Економіка АПК. - 2012. - № 1. - С. 81-86.
2. Сажинець С.Т. Організація аналітичного обліку нематеріальних активів на підприємствах /С.Т. Сажинець // Бухгалтерський облік і аудит. - 2010. - № 7. - С. 23-27.
3. Шульга С.В. Проблеми відображення у звітності нематеріальних активів інформаційної природи/С.В. Шульга // Торгівля і ринок України. Зб. наук. праць. Вип. 20. Донецьк: ДонДУЕТ, 2005. – С. 369 -376

А. В. Фисун,

здобувач вищої освіти СВО - бакалавр спеціальність «Облік і аудит»,

Л. В. Яловега,

к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку

Полтавська державна аграрна академія

ІНФОРМАЦІЙНИЙ АСПЕКТ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Стратегічний управлінський облік поступово займає провідне місце у вітчизняній практиці управління, проте залишається недостатньо вивченим різновидом бухгалтерського обліку.

Протягом багатьох років існування концепції стратегічного управління так і не сформувалась єдина методологічна платформа для розвитку управлінського обліку. Тим не менш, науковці досить чітко трактують загальне

розуміння змістового навантаження даного поняття, що ґрунтується на основі підтримки стратегічно орієнтованих рішень, зовнішньої ринкової інформації, яка має фінансовий та нефінансовий характер, орієнтації на фіксації конкретних фактів, відстеженні тенденції до будь-яких змін.

Наразі основною метою стратегічного управлінського обліку є достатнє та своєчасне забезпечення всіх рівнів управління плановою, фактичною та прогнозною інформацією з метою прийняття виважених управлінських рішень за допомогою її оперативного та деталізованого збору, систематизації, узагальнення та аналізу [1].

Так, зокрема, на думку С. Ф. Голова, стратегічний управлінський облік – це система управлінського обліку, спрямована на прийняття стратегічних управлінських рішень [2]. Однак, спільним для всіх існуючих підходів є розуміння ролі та місця стратегічного управлінського обліку в процесі стратегічного управління. Водночас, дана дефеніція розглядається як основна сполука діючого зв'язку між стратегічним та загальним управлінським обліком. Такі показники використовуються в якості основи для побудови нової концепції стратегічного управлінського обліку, поскільки, поняття «інформація» є важливим при моделюванні управлінських рішень, а також в процесі відображення зв'язку між інформаціями різних рівнів.

Необхідність цілеспрямованого формування великого масиву даних бухгалтерського обліку, відповідного стратегічного рівня прийняття рішень, потребує виходу за межі стандартних форм обліку та звітності. На даному етапі виникає необхідність побудови такої системи обліку, яка сприятиме формуванню релевантної інформації та подання її для прийняття стратегічних рішень. Ключовим моментом у формуванні стратегічного управлінського обліку є послідовність та систематичне викладення стратегічної інформації. Крім того, важливим завданням є концентрація уваги на потребах користувачів.

Облікова інформація повинна описувати окремі складові стратегічних позицій або бути базою для визначення стратегічно важливих показників. Оскільки стратегічна характеристика та робота з цими показниками неможлива.

Крім того, облікова інформація повинна бути постійною основою для аналізу показників, що мають стратегічний характер, та мати властивості надійності та релевантності [1].

Основна відмінність між традиційною системою управлінського обліку та системою стратегічного управлінського обліку, полягає в тому, що вона не ґрунтується на регулярному поданні стратегічно важливої інформації. Одноразові стратегічні рішення можуть бути засновані на будь-якій інформаційній базі, навіть у традиційній системі бухгалтерського обліку. Однак, достатньо мати регулярний та систематичний збір стратегічно важливої інформації, щоб говорити про стратегічний управлінський облік. Його характерною особливістю є існування систематичної інформаційної підтримки при прийнятті стратегічних рішень. Це те, що визначає характер відмінностей між видами обліку та дає можливість відокремити стратегічний управлінський облік як окрему категорію.

На відміну від бухгалтерського, традиційний управлінський облік безпосередньо спрямований на управління процесами усередині підприємства. Функціонально він концентрується на основі завдань управління та більшою мірою ґрунтується на проміжній інформації. Основне його завдання – реалізація управлінського контролю, розподілу ресурсів та регулювання відносин всередині підприємства, що, насамперед, орієнтовані на виробництво та вирішення завдань оперативного характеру. На основі вищевикладеного, можна зауважити, що стратегічний управлінський облік – це система збору та обробки стратегічної інформації, як фінансового, так і нефінансового характеру, в тому числі припущення про стан, мету, дії зацікавлених сторін з метою об'єднання та представлення їх зацікавленим користувачам у зручній формі для аналізу звітності.

Отже, вищевикладений матеріал уможливорює переосмислити традиційні концепції стратегічних завдань та функцій управлінського обліку. Для того, щоб забезпечити існування стратегічного управлінського обліку необхідно розширювати традиційний управлінський облік за рахунок збільшення обсягів

охоплення та інтеграції облікової інформації на всіх рівнях прийняття управлінських рішень.

Список використаних джерел

1. Вахрушина М. А. Стратегический управленческий учет : [учебник] полный курс МБА. / Вахрушина М. А., Сидорова М. И., Борисова Л. И. – М. : Рид Групп, 2011. – 192 с.
2. Голов С. Ф. Управлінський облік : [підручник] / Голов С. Ф. – 3-тє вид. – К. : Лібра, 2006. – 704 с.

В. В. Халько, студент

Н. Г. Гирда, старший преподаватель кафедры

бухгалтерского учета и контроля в АПК,

УО «Гродненский государственный аграрный университет»

СРАВНЕНИЕ ПРАКТИКИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА МАТЕРИАЛОВ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ И В СООТВЕТСТВИИ С МСФО (IAS) 2 «ЗАПАСЫ»

В современных условиях велика роль материальных ресурсов, так как они служат одним из показателей уровня развития средств производства. Они являются предметами, на которые направлен труд человека с целью получения готового продукта.

В настоящее время МСФО рассматриваются в качестве конечной цели развития системы бухгалтерского учета в Республике Беларусь. Именно в этом направлении и происходит изменение различных инструкций Министерства финансов Республики Беларусь и введение в действие новых национальных стандартов бухгалтерского учета и отчетности.

Поэтому цель данной работы состоит в том, чтобы изучить учёт материально-производственных запасов в Республике Беларусь и по МСФО и найти пути их сближения, так как внедрение МСФО является одним из элементов международной привлекательности как предприятия, так и

экономики страны в целом.

В Республике Беларусь основным нормативно-правовым актом, регулирующим учет запасов, является Инструкция по бухгалтерскому учёту запасов, утвержденная Постановлением Министров финансов Республики Беларусь от 12.11.2010 г. №133 (далее – Инструкция №133). Она содержит положения, регулирующие порядок учёта товаров, незавершенного производства, готовой продукции и тары. Международные правила, по которым ведется учёт МПЗ, сведены в единственном стандарте - это МСФО IAS 2 «Запасы».

Основные различия между национальной системой учета материальных ресурсов и в соответствии с МСФО (IAS) -2 «Запасы» приведены в таблице.

Таблица 1

Сравнение положений Инструкции №133 и МСФО (IAS) 2

	Инструкция №133	МСФО (IAS) 2 «Запасы»
Определение запасов	Запасы - это активы: (а) предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности; (б) находящиеся в процессе производства для такой продажи; или (с) находящиеся в виде сырья или материалов, которые будут потребляться в процессе производства или предоставления услуг.	Запасы - это активы, учтенные в составе средств в обороте, приобретенные и (или) предназначенные для реализации, или находящиеся в процессе производства продукции, выполнения работ, оказания услуг, или находящиеся в виде сырья, материалов и других аналогичных активов, которые будут потребляться в процессе производства продукции, выполнения работ, оказания услуг, или используемые для управленческих нужд организации.
Классификация МПЗ	– сырье, основные и вспомогательные материалы, полуфабрикаты и комплектующие изделия, горюче-смазочные материалы, запасные части, тара; – инвентарь, хозяйственные принадлежности, инструменты, оснастка и приспособления, сменное оборудование, специальная, фирменная и обувная фирменная одежда и обувь, временные сооружения и приспособления;	– активы, предназначенные для продажи в ходе обычной хозяйственной деятельности; – незавершенное производство; – сырьё и расходные материалы; – оборудование, специальная, фирменная и обувная фирменная одежда и обувь, временные сооружения и приспособления; – животные на выращивании и откорме;

	Инструкция №133	МСФО (IAS) 2 «Запасы»
	<ul style="list-style-type: none"> – животные на выращивании и откорме; – незавершенное производство; – готовая продукция; – товары. 	<ul style="list-style-type: none"> – незавершенное производство; – готовая продукция; товары.
Единица (объект) бухгалтерского учета и отчетности	В зависимости от вида запасов, порядка их приобретения и использования ей может быть номенклатурный номер, партия, однородная группа.	Не установлена
Основание для отражения запасов в учете и отчетности	Основанием являются сопроводительные документы на поступившие в организацию запасы такие как ТН-1, ТН-2 и др. Таким образом запасы отражаются только при наличии и на основании первичного бухгалтерского документа	Не устанавливает обязательного условия для отражения. Поэтому запасы отражаются при фактическом поступлении в организацию
Учет стоимости запасов	Запасы принимаются к учёту по фактической себестоимости.	Запасы должны оцениваться по наименьшей из двух величин — себестоимости или возможной чистой цене реализации.
Способы списания	При отпуске запасов их оценка производится одним из следующих способов: <ul style="list-style-type: none"> – по себестоимости каждой единицы; – по средней себестоимости; – по себестоимости первых по времени приобретения запасов (способ ФИФО). 	<ul style="list-style-type: none"> – метод сплошной идентификации; – метод ФИФО; – метод средней стоимости.

Примечание – Источник: собственная разработка на основании [1], [2]

Таким образом, можно сделать следующий вывод: принципы учёта материально-производственных запасов в соответствии с действующим законодательством о бухгалтерском учёте Республики Беларусь и МСФО достаточно близки.

Кроме того, необходимо понимать, что процесс реформирования бухгалтерского учёта длительный и сложный. Следует приложить немало усилий для сближения белорусских и международных стандартов бухгалтерского учёта.

Список использованных источников

1. Инструкции по бухгалтерскому учету запасов: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь, 12.11.2010 г. № 133

2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы» [Электронный ресурс] / Международный документ от 01 янв. 2005. - Режим доступа : <https://finotchet.ru/articles/133/>.

А.С. Хильманович, студент
Н.Г. Гирда, старший преподаватель кафедры
бухгалтерского учета и контроля в АПК,
УО «Гродненский государственный аграрный университет»

СРАВНЕНИЕ ОСНОВНЫХ ПОНЯТИЙ СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ И В МСФО (IAS) 41 "СЕЛЬСКОЕ ХОЗЯЙСТВО"

Активы компаний сельского хозяйства, их готовая продукция, методы исчисления себестоимости такой продукции и распределение затрат требуют специальных правил учета, во многом отличных от иных отраслей производства. Поэтому МСФО, общей идеей которых является универсальность учетных правил для компаний различных сфер деятельности, предлагают специальный стандарт МСФО (IAS) 41 "Сельское хозяйство" (далее МСФО (IAS) 41).

Целью настоящего стандарта является установление порядка учета и раскрытия информации применительно к сельскохозяйственной деятельности.

Стандарт IAS 41 рассматривает биологические активы в период роста, воспроизводства и сбора. Данный стандарт не охватывает процессы переработки, которые регулируются МСФО 2 «Запасы».

В Республике Беларусь нет единого нормативного акта, соответствующего МСФО (IAS) 41, однако похожую информацию можно найти в: Постановлении межпарламентской ассамблеи государств – участников содружества независимых государств от 20 мая 2016г. №44-8, Гражданском

кодексе Республики Беларусь (далее НПА).

Так как Республика Беларусь стремится к унификации своего законодательства, поэтому следует рассмотреть основные понятия сельского хозяйства в сравнении с МСФО.

Таблица 1

Сравнение МСФО (IAS) 41 и НПА Республики Беларусь

Термины	НПА Республики Беларусь	МСФО	Отличия
Сельскохозяйственная деятельность	отрасль экономики, направленная на обеспечение населения продовольствием (пищей, едой) и получение сырья для ряда отраслей промышленности.	осуществляемое предприятием управление биотрансформацией и сбором биологических активов в целях их продажи или переработки в сельскохозяйственную продукцию или производства дополнительных биологических активов.	МСФО направлено на управление биотрансформацией и сбор биологических активов в целях их продажи, в отличие от Республики Беларусь
Сельскохозяйственная продукция	культурные растения, возделываемые с целью получения продуктов в питания, технического сырья и корма для скота	продукция, полученная от (собранная с) биологических активов предприятия	В Республике Беларусь сельскохозяйственная продукция возделывается с целью получения продуктов питания и корма для скота, а в МСФО целью является получение биологических активов предприятия
Расходы на продажу	это расходы, связанные с реализацией продукции, товаров, работ и услуг.	дополнительные затраты, напрямую относимые на продажу актива, кроме затрат на финансирование и налогов на прибыль.	В Республике Беларусь налоги могут включаться в расходы в отличие от МСФО
Балансовая стоимость	стоимость активов, указанная в отчетности фирмы.	сумма, в которой какой-либо актив признается в отчете о финансовом положении.	В Республике Беларусь и в МСФО отличий по балансовой стоимости нет

Примечание: источник собственная разработка на основании [1],[2],[3]

На основании таблицы можно сделать вывод о том, что НПА в

Республике Беларусь отличаются от МСФО по структуре и логике изложения. Они базируются на положениях Республики Беларусь, в них содержатся образцы типичных для белорусской практики документов и пр. В этом смысле НПА Республики Беларусь по форме отличаются от МСФО, однако весьма близки по сути.

Список использованных источников

1. Постановление межпарламентской ассамблеи государств – участников содружества независимых государств от 20 мая 2016г. №44-8
2. Гражданский кодекс Республики Беларусь
3. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 41 "Сельское хозяйство" [Электронный ресурс] / Международный документ от 01 июля 2003. - Режим доступа : <https://finotchet.ru/articles/158/>.

Ходаківська Л. О., к.е.н., доцент,

доцент кафедри організації обліку і аудиту,

Чухнова Н. В.,

здобувач вищої освіти СВО «Магістр»,

спеціальність «Облік і оподаткування»

Полтавська державна аграрна академія

РОЗРАХУНКИ З РІЗНИМИ ДЕБІТОРАМИ: СУТНІСТЬ, ОЦІНКА ТА ОБЛІК

Дієва та чітка організація системи розрахунків з дебіторами є необхідною умовою оптимізації грошового обороту будь-якого суб'єкта господарювання, а також його стабільного та ефективного функціонування.

Відсутність або неповнота інформації про дебіторську заборгованість у звітності підприємства може призвести до некоректних аналітичних розрахунків і висновків щодо динаміки оборотності активів та інших показників ділової активності підприємства. Тільки ефективно організований бухгалтерський облік дебіторської заборгованості може забезпечити

формування достовірної інформації щодо розрахунково-платіжних операцій підприємства, регулювання порядку їх здійснення з найменшими втратами та прийняття своєчасних управлінських рішень [3].

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість та її розкриття у фінансовій звітності визначаються П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» [2]. Крім того, при відображенні в обліку та фінансовій звітності дебіторської заборгованості необхідно враховувати вимоги інших: НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 14 «Оренда», П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств», П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів», а також Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [1].

Основні елементи дебіторської заборгованості згідно П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» [2] представлено у табл. 1.

Таблиця 1

Основні елементи дебіторської заборгованості згідно П(С)БО 10

Визначення	
Дебіторська заборгованість - сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату	
Довгострокова дебіторська заборгованість - сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу	Поточна дебіторська заборгованість - сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу або буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу
Визнання та оцінка	
Дебіторська заборгованість визнається активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод та може бути достовірно визначена її сума.	
Довгострокова дебіторська заборгованість, на яку нараховуються проценти, відображається в балансі за їхньою теперішньою вартістю. Визначення теперішньої вартості залежить від виду заборгованості та умов її погашення.	Поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги визнається активом одночасно з визнанням доходу від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг та оцінюється за первісною вартістю.

Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [1] для обліку дебіторської заборгованості за нетоварними

операціями передбачено кілька рахунків. Їх характеристика представлено у табл. 2.

Таблиця 2

Характеристика рахунків обліку розрахунків з різними дебіторами

Рахунок	Субрахунок	За дебетом рахунку	За кредитом рахунку
Довгострокова			
18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»	181 «Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду»	виникнення (збільшення) довгострокової дебіторської заборгованості та одержання інших необоротних активів,	погашення (списання) довгострокової дебіторської заборгованості та вибуття інших необоротних активів.
	182 «Довгострокові векселі одержані»		
	183 «Інша дебіторська заборгованість»		
Поточна			
37 «Розрахунки з різними дебіторами»	371 «Розрахунки за виданими авансами»	виникнення дебіторської заборгованості	погашення чи списання
	372 «Розрахунки з підзвітними особами»		
	373 «Розрахунки за нарахованими доходами»		
	374 «Розрахунки за претензіями»		
	375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»		
	376 «Розрахунки за позиками членам кредитних спілок»		
	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»		
	378 «Розрахунки з державними цільовими фондами»		
	379 «Розрахунки за операціями з деривативами»		

Заключним етапом облікового циклу є фінансова звітність, яка складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення інформаційних потреб різних категорій користувачів.

Інформація про дебіторську заборгованість розкривається у наступних формах фінансовій звітності: Балансі (Звіті про фінансовий стан) – рядки 1125 – 1155, Звіті про фінансові результати – в частині відрахування на створення

резерву сумнівних боргів і суми списаної безнадійної дебіторської заборгованості – рядок 2180, Звіті про рух грошових коштів – в частині руху грошових коштів від операційної діяльності, Примітках до фінансової звітності - дев'ятий розділ Приміток до річної фінансової звітності називається дебіторська заборгованість, який дає змогу визначити склад дебіторської заборгованості за строками погашення.

Таким чином, ефективно організований бухгалтерський облік дебіторської заборгованості та відображення інформації у фінансовій звітності, виступає інформаційним джерелом для управління дебіторською заборгованістю з метою недопущення прострочення термінів платежів і доведення заборгованості до стану безнадійної.

Список використаних джерел:

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30 лист. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 237 від 08 жовт. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

3. Сливка Я. В. Актуальні питання щодо обліку розрахунків з покупцями та замовниками: систематизація поглядів [Електронний ресурс] / Я. В. Сливка // Вісник ЖДТУ. - № 2. – С. 178 – 182. – Режим доступу : <http://www.nbu.gov.ua>.

4. Супрунова І. В. Дебіторська заборгованість: оцінка і бухгалтерський облік [Електронний ресурс] / І. В. Супрунова // Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки. - 2012. - № 3. – С. 191 – 193. – Режим доступу : <http://www.nbu.gov.ua>.

І. Б. Хома, д.е.н,
професор кафедри фінансів,
Національний університет «Львівська політехніка»

УДОСКОНАЛЕННЯ АУДИТОРСЬКОГО АНАЛІЗУ В СИСТЕМІ КОНТРОЛЮ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ БІЗНЕС-КОНФЛІКТІВ

Сучасні підприємства в умовах нестійкого економічного стану та періодичного впливу негативних чинників з боку внутрішнього і зовнішнього середовищ потребують удосконалення аудиторського аналізу, зокрема, в системі контролю за основними фінансово-економічними результатами, щоб системно передбачити та вчасно виявити вплив на них бізнес-конфліктів.

Вважається, що будь-який конфлікт - це гранично загострене протиріччя інтересів, і зокрема комерційних інтересів, що припускає наявність конфронтації, протистояння, стану захисту або нападу [1]. Як відомо, навіть достатньо стабільна підприємницька діяльність не захищена від зародження в своєму середовищі або впливу ззовні конфліктних ситуацій.

Усі бізнес-конфлікти виникають завжди при однакових умовах: при неспівпадінні інтересів різних сторін угод між партнерами-підприємцями, контрагентами, кредиторами, позичальниками, що вимагає більш виваженого до них ставлення з боку їх контролю, попередження, прогнозування та врегулювання, зокрема з удосконаленим підходом до аудиторського аналізу основних фінансово-економічних результатів підприємницької діяльності. Це пов'язано з тим, що у подальшому будь-який зароджений бізнес-конфлікт може призвести до серйозних економічних проблем господарюючого суб'єкта, насамперед, до розбалансування рівноваги взаємозв'язків внаслідок одержання певних економічних збитків, які з часом можуть лише зростати [2].

Згідно з проведеними дослідженнями встановлено, що комплексний аудиторський аналіз підприємства у більшості випадках поділяється на чотири основні етапи: 1) оцінка використання активів; 2) оцінка економічної

рентабельності і результатів господарської діяльності, які корелюються з даною рентабельністю; 3) оцінка результатів фінансової діяльності та ефекту фінансового важеля; 4) синтез (при необхідності) усіх попередніх результатів аудиторського аналізу [3, с. 124-131].

Даний перелік етапів аудиторського аналізу на підприємстві рекомендується доповнити етапом контролю наслідків довготривалої дії бізнес-конфліктів, та зокрема першочерговим обліком конфліктних ситуацій, які негативно за будь-яких умов будуть впливати на кінцеві фінансово-господарські результати підприємницької діяльності.

Розглянемо детальніше всі етапи комплексного аудиторського аналізу, зокрема з рекомендованим впровадженням етапу з елементами удосконаленого підходу до контролю фінансово-економічних результатів діяльності підприємства з фіксацією впливу на них неминучих негативних наслідків бізнес-конфліктів.

Досліджено, що на етапі перевірки використання активів на підприємстві під контроль попадає насамперед коефіцієнт трансформації, який корелюється з величиною чистого доходу від реалізації продукції, з якою він знаходиться у прямопропорційній залежності і у зворотнопропорційній залежності з матеріальними і нематеріальними активами, іммобілізованими активами, лізингом, нагромадженою амортизацією, запасами, клієнтською заборгованістю, заборгованістю постачальникам та іншими активами. Окрім коефіцієнта трансформації на цьому етапі під аудиторський аналіз попадають коефіцієнт амортизаційної політики, що являє собою співвідношення нетто-іммобілізованих активів і бруто-іммобілізованих активів, та величина обсягу фінансово-експлуатаційних потреб, що залежить від запасів підприємства, клієнтської заборгованості та заборгованості постачальникам. Також, як відомо, для оцінки використання активів необхідна інформація не тільки про фактичні результати, але й які результати слід мати при кращому управлінні підприємством. Слід враховувати такі тенденції: якщо підприємство буде утримувати на рівні минулого року темпи зростання обороту готової продукції,

то для позитивного та, відповідно, успішного подальшого розвитку необхідно, щоб темпи зростання економічної рентабельності перевищували темпи зростання обороту. При цьому окремо має бути запроваджений контроль за оптимальною величиною економічної рентабельності звітного та минулого періоду, контроль за оптимальним чистим доходом від реалізації продукції, який можна було би одержати у звітному періоді. До того ж певні обмеження будуть накладатись і на коефіцієнт трансформації, так як економічна рентабельність дорівнює добутку коефіцієнта трансформації та комерційної маржі. Тому, згідно з [3, с. 124-125], в якості максимального значення коефіцієнта трансформації можна прийняти те, яке можна одержати при зростанні до темпів росту обороту економічної рентабельності і збереження на рівні попереднього періоду значення комерційної маржі.

Другий етап комплексного аудиторського аналізу дозволяє провести об'єктивну оцінку економічної рентабельності та окремих результатів господарської діяльності, які з нею корелюються. Економічна рентабельність знаходиться у прямопропорційній залежності від чистого доходу від реалізації продукції, змін запасів готової продукції, сировини, невиробничих запасів, податків та зборів, заробітної платні та всіх платежів по ній, відрахувань та витрат на відновлення основних фондів, тобто, у свою чергу, виконуючи розрахунки - від величини чистого доходу від реалізації віднімаються усі вище зазначені параметри та результат віднімання коригується, тобто ділиться на чистий дохід від реалізації продукції. До того ж на результати господарської діяльності впливають окрім вище зазначених величин такі параметри, як нараховані, але не виплачені суми матеріального стимулювання працівників, збитки за сумнівними клієнтськими платежами, фінансово-економічні потреби у звітному та минулому періодах, виробничі інвестиції.

Третій етап аудиторського аналізу дає об'єктивну оцінку результатів фінансової діяльності та ефекту фінансового важеля [3, с. 128-129]. Ця оцінка дозволяє здійснити ґрунтовний аналіз політики залучення позичених коштів і провести перевірку між ефектом фінансового важеля та економічною

рентабельністю. Ефект фінансового важеля попадає під вплив ставки податку на прибуток, економічної рентабельності, середньої ставки відсотка за кредит, позичених та власних коштів.

Четвертий етап аудиторського аналізу синтезує усі попередньо розглянуті етапи, дозволяючи провести висновок аудиторської перевірки за такими напрямками: 1) встановити потенційні можливості суб'єкта господарювання та виявити взаємозв'язок між рентабельністю власних коштів та внутрішніми темпами зростання підприємства; 2) оцінити стійкість підприємства за напрямком взаємозв'язку між результатами фінансово-господарської діяльності та зміною величини власних коштів тощо, а також врахувати стан ліквідності та платоспроможності [3, с. 131].

Як було зазначено раніше, рекомендовано розширити перелік цих етапів аудиторського аналізу, доповнивши його етапом контролю фінансово-економічних результатів підприємства, які попадають під вплив дії бізнес-конфліктів та здійснити на ранніх стадіях облік усіх конфліктних ситуацій, які негативно впливають на основні кінцеві результати підприємницької діяльності.

Ознаками впливу бізнес-конфліктів на окремі фінансово-економічні результати підприємства є: 1) довготривала ідентифікація більшої величини економічного збитку підприємства, ніж запланована; 2) ідентифікація падіння величини чистого грошового потоку, що буде залежати від зменшення доходів від виробничої діяльності; від амортизаційних відрахувань та витрат-інвестицій у капітальне виробництво; 3) непрогнозована ідентифікація спадної тенденції чистого прибутку, який буде залежати від суттєвого зменшення обсягу виробництва продукції в натуральному вираженні при встановленій ціні на продукцію; збільшення умовно-постійних витрат на випуск продукції та умовно-змінних витрат на одиницю продукції тощо; 4) ідентифікація низького фактичного значення збуту порівняно із плановим при суттєвому зменшенні передбаченої середньої експертної оцінки збуту та порушення досягнення допустимої величини стандартного відхилення; 5) невиконання нормативного

значення відносного темпу зміни поточних фінансових інвестицій; 6) відхилення від норми відносного темпу зміни коефіцієнта абсолютної ліквідності за участю поточних фінансових інвестицій; 7) тимчасова або довготривала відсутність фундаментальних та прикладних досліджень в організуванні виробничого процесу на підприємстві тощо.

Уміння вчасно враховувати вплив бізнес-конфліктів на фінансово-економічні результати підприємства в методиці аудиторського аналізу покращить механізм внутрішнього та зовнішнього контролю та дасть у перспективі позитивні результати ведення загалом аудиторської діяльності, яка постійно має удосконалюватись в умовах сучасного ринкового середовища.

Список використаних джерел:

1. Беліков О. Конфлікти у підприємницькій діяльності та можливості їх врегулювання [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://justinian.com.ua/article.php?id=2664>.

2. Хома І.Б. Облік ознак виявлення бізнес-конфліктів у системі контролю економічної захищеності підприємства / І.Б. Хома // Вісник «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку» Національного університету «Львівська політехніка», 2014. - № 794. – С. 103-108.

3. Романов А.Н. Компьютеризация аудиторской деятельности / А.Н. Романов, Б.Е. Одинцов. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 270 с.

Черненко К. В.,

к.е.н., ст. викладач кафедри бухгалтерського обліку,

Рудченко О. О.,

здобувач вищої освіти СВО «Магістр»,

спеціальність «Облік і оподаткування»

Полтавська державна аграрна академія

БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ: НАЦІОНАЛЬНИЙ ТА МІЖНАРОДНИЙ ПІДХОДИ

Біологічні активи як засоби виробництва сільськогосподарської продукції відіграють важливу соціально-економічну роль у забезпеченні розвитку економіки в цілому та аграрного сектора зокрема. Тому розробка та впровадження стандарту, який регулює лише облік активів сільського господарства є актуальним і обґрунтованим. [1]

З прийняттям 1 січня 2003 року Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство (далі МСБО 41) Міністерством фінансів України 18 листопада 2005 року було затверджено Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» (далі П(С)БО 30), проте в дію він був введений тільки з 1 січня 2007 року. Із введенням П(С)БО 30 було запропоновано новий порядок обліку в сільському господарстві, з'явилась низка методологічних і практичних питань, пов'язаних з веденням обліку біологічних активів. [5]

П(С)БО 30 розроблено на базі МСБО 41, мета якого полягає у тому, щоб поліпшувати та здійснювати гармонізацію регулюючих положень, стандартів бухгалтерського обліку і процедур, пов'язаних з поданням звітності. [3]

Згідно П(С)БО 30, біологічний актив – тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди. [4]

Поряд з цим у МСБО 41 визначення біологічних активів наводиться досить просто: це тварини або рослини. Це визначення є досить вузьким, адже не будь-які рослини або тварини можна назвати активами. А лише ті, які здатні приносити економічні вигоди. [2]

Національний стандарт у визначенні поняття «біологічного активу» має уточнюючі властивості та характеристики, які притаманні активу, тоді як МСБО 41 не роз'яснює належність активу суб'єкту господарювання на правах власності та використання його в господарській діяльності. Головною метою міжнародного стандарту є розкриття інформації про сільськогосподарську діяльність та визначення облікового підходу. Тоді як мета П(С)БО 30

відрізняється і полягає у визначенні методологічних засад формування у бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи та додаткові біологічні активи й сільськогосподарську продукцію, а також розкритті інформації про біологічні активи у фінансовій звітності.

Порівняння іншої термінології міжнародного та національного стандарту наведемо у табл. 1. [6]

Таблиця 1

Порівняльний аналіз термінології за МСБО 41 та П(С)БО 30

П(С)БО 30 «Біологічні активи»	МСБО 41 «Сільське господарство»
1. Сільськогосподарська продукція	
актив, одержаний в результаті відокремлення від біологічного активу, призначений для продажу, переробки або внутрішньогосподарського споживання	зібраний урожай (це відокремлення продукції від біологічного активу або припинення життєвих процесів біологічного активу) біологічного активу суб'єктом господарювання
2. Біологічні перетворення	
процес якісних та кількісних змін біологічних активів	процеси росту, дегенерації, продукування та відтворення, які спричиняють якісні і кількісні зміни біологічного активу
3. Група біологічних активів	
сукупність подібних за характеристиками, призначенням та умовами вирощування тварин або рослин	сукупність подібних живих тварин або рослин
4. Сільськогосподарська діяльність	
це процес управління біологічними перетвореннями з метою отримання сільськогосподарської продукції та/або додаткового біологічного активу	це управління суб'єктом господарювання біологічною трансформацією та збір урожаю біологічних активів для продажу чи для переробки в сільськогосподарську продукцію або в додатковий біологічний актив
5. Витрати на місці продажу	
за МСФЗ витрати на податок з прибутків виключається із загальних витрат на продаж, в той час як П(С)БО включає до витрат на місці продажу не тільки податки, що сплачуються при реалізації, а й комісійні винагороди продавцям.	
6. Активний ринок	
- (в українських стандартах аналогічне роз'яснення терміну присутнє в п. 4 П(С)БО 8)	ринок, на якому інформація про ціни загальнодоступна, можна, як правило, знайти зацікавлених покупців і продавців, які є однорідними
7. Справедлива вартість	
- (в українських стандартах аналогічне роз'яснення терміну присутнє в п. 4 П(С)БО 19)	сума, за якою можна обміняти актив або погасити заборгованість в операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами

Отже, порівнюючи основну термінологію національного та міжнародного

стандартів можна зробити висновок, що назви понять та їх тлумачення дещо відрізняються.

Подібність обох стандартів полягає у сфері їх застосування. Вони застосовуються до таких статей як біологічний актив та сільськогосподарська продукція на час збирання врожаю. МСБО 41 застосовується ще до однієї статті під назвою «державні гранти». Державний грант – це допомога держави у формі передачі ресурсів підприємству в обмін на минуле або майбутнє дотримання певних умов, які пов’язані з основною діяльністю підприємства. [6]

Згідно П(С)БО 30 та МСБО 41 визнання біологічного активу здійснюється за умовами, які характерні для всіх активів: вартість або собівартість активу можна достовірно визначити; суб’єкт господарювання контролює актив у результаті минулих подій; існує можливість отримання суб’єктом господарювання майбутніх економічних вигід, пов’язаних з цим активом.

Порівняльний аналіз здійснення оцінки біологічних активів представлено у табл. 2.

Таблиця 2

Порівняльний аналіз оцінки біологічних активів за П(С)БО 30 та МСБО 41

П(С)БО 30 «Біологічні активи»	МСБО 41 «Сільськогосподарська продукція»
1) За первісною вартістю/собівартістю	
при виробництві при придбанні	собівартість інколи наближається до справедливої вартості
2) За справедливою вартістю	
«справедлива вартість» - «очікувані витрати на місці продажу»	аналогічно в кінці звітного періоду

Характерним і для П(С)БО 30 і для МСБО 41 є те, що справедлива вартість доцільна у використанні, якщо немає можливості визначити первісну. Але за МСБО 41 оцінка продукції за собівартістю допускається лише в окремих випадках, тобто для оцінки одержаної сільськогосподарської продукції та біологічного активу передбачається застосування лише справедливої вартості.

Можливість достовірно визначити справедливую вартість біологічних активів залежить від ряду обставин: для поточних біологічних активів

важливою обставиною є підгалузь – тваринництво або рослинництво; для довгострокових біологічних активів головною обставиною є амортизація; для сільськогосподарської продукції та інших біологічних активів обставиною є первісне визнання.

Визначення справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції ґрунтується на цінах активного ринку. Згідно П(С)БО 30 сільськогосподарська продукція при її первісному визнанні оцінюється за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу або за виробничою собівартістю.

Оцінка біологічних активів та/або сільськогосподарської продукції за наявності кількох активних ринків ґрунтується на даних того ринку, на якому підприємство планує продавати такі активи.

Якщо активний ринок визначення справедливої вартості біологічних активів та/або сільськогосподарської продукції відсутній, то справедлива вартість визначається за:

- ринковими цінами на подібні активи, скоригованими з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей або ступеня завершеності біологічних перетворень активу, для якого визначається справедлива вартість;
- останньою ринковою ціною операції з такими активами (за умови відсутності суттєвих негативних змін у технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство).

Отже, при порівнянні МСБО 41 та П(С)БО 30 між ними виявлено чимало розбіжностей. У міжнародному стандарті відсутня така властивість біологічного активу, як: отримання економічних вигід від використання активу, тобто у МСБО 41 біологічний актив взагалі не пов'язується з активом. Хоча позитивним моментом у МСБО 41 є поділ біологічних активів на дві групи – споживні та біологічні. У П(С)БО 30 доречним є наявність класифікації сільськогосподарської продукції та виділення додаткової продукції, яка є необхідною у сільськогосподарській діяльності.

Список використаних джерел:

1. Жук В. М. Облік сільськогосподарської діяльності : [навч. посіб.] / В. М. Жук – К. : Видавництво ТОВ «Юр-Агро-Веста», 2007. – 368 с.
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство», Міжнародний документ від 01 січ. 2012 р. [Електронний ресурс] / Верховна рада України. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
3. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку [перекл. з англ.]; за ред. С. Ф. Голова. – К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 1998. – 736 с.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджено міністерством фінансів України № 790 від 18 лист. 2005 р. [Електронний ресурс] / Верховна рада України. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
5. Сук Л. К. Облік біологічних активів / Л. К. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2007. – № 4. – С. 47-49.
6. Шкуліпа Л. В. Порівняльний аналіз П(С)БО 30 «Біологічні активи» та МСБО 41 «Сільське господарство» [Електронний ресурс] / Л. В. Шкуліпа // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 3. – с. 89 – 95. – Режим доступу: archive.nbuv.gov.ua/portal/.../13_Skulip.pdf.

Т.С. Чижова, студентка

З курсу спеціальності «Облік і аудит»

Науковий керівник: **О. В. Назаренко**,

к.е.н., доцент кафедри економічного контролю і аудиту

Сумський національний аграрний університет

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ФОРМУВАННЯ І ВИКОРИСТАННЯ РЕЗЕРВНОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА

Капітал – одна з найбільш використовуваних економічних категорій. Він є базою створення і розвитку підприємства й у процесі функціонування забезпечує інтереси держави, власників і персоналу. Будь-яка організація, що

веде виробничу чи іншу комерційну діяльність повинна мати визначений капітал, що представляє собою сукупність матеріальних цінностей і коштів, фінансових вкладень і витрат на придбання прав і привілеїв, необхідних для здійснення його господарської діяльності.

Теоретичні основи досліджень власного капіталу розкрито в працях В. Д. Базилевича, К. С. Базилевича, О. О. Гетьман, Н. І. Гражевської, А. М. Поддєрьогіна, В. М. Попова та інших. Проблемам обліку капіталу підприємства присвячені праці О. В. Лишиленка, Т. Г. Мельник, Є. В. Мниха, Л. І. Панасенко, Г. В. Савицької, В. В. Сопка, Н. М. Ткаченко, В. Г. Швеця та інших.

Власний капітал має складну структуру, яка залежить від організаційно-правової форми підприємства, тому особливості формування окремих складових власного капіталу підприємств зумовлюються нормами законодавства щодо організаційно-правових форм підприємств та форм їх власності, а також щодо порядку формування і руху власного капіталу. Розмір та динаміка змін у складових власного капіталу характеризують рівень ефективності господарської діяльності підприємства [2].

Згідно НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» до власного капіталу підприємства включають (рис.1.):

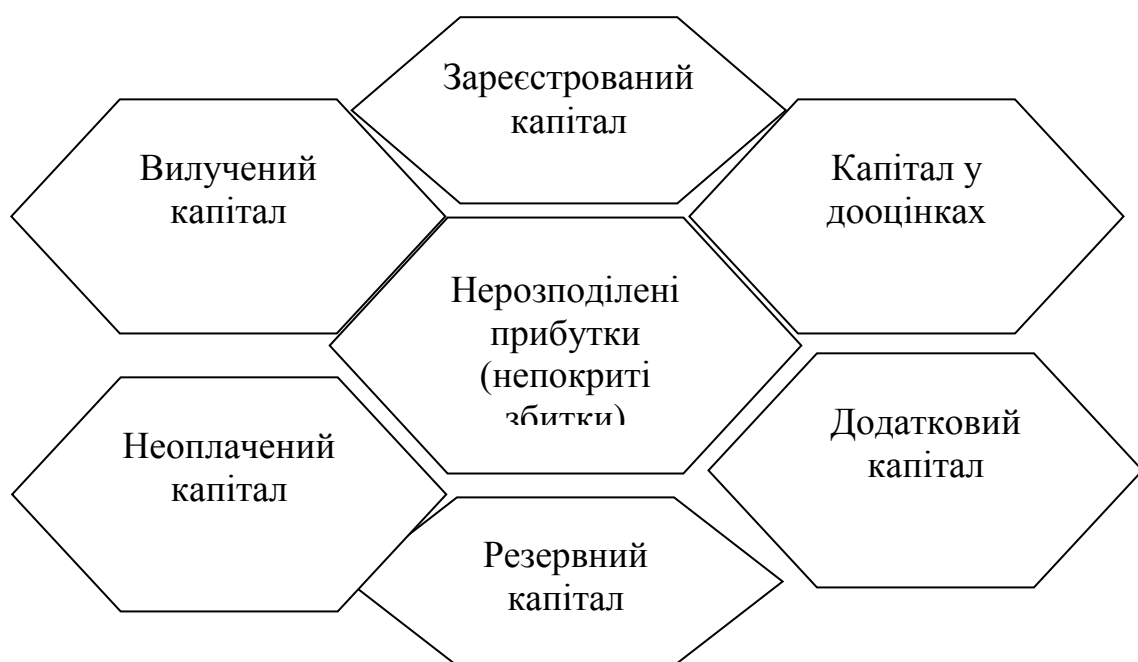


Рис. 1. Складові власного капіталу

Головна мета формування капіталу підприємства – залучення необхідного фінансування для придбання необоротних активів, а також оптимізація його структури з позиції забезпечення умов подальшого ефективного використання.

Одним із елементів капіталу підприємства є резервний капітал, роль якого полягає у формуванні резерву, який може використовуватися на покриття збитків, виплату боргів у разі ліквідації підприємства, виплату дивідендів за привілейованими акціями (у разі відсутності та недостатності чистого прибутку або нерозподіленого прибутку минулих років) і для збільшення розміру статутного капіталу у зв'язку з розширенням діяльності підприємства [7].

В економічній літературі резервний капітал підприємства розглядається в широкому та вузькому розумінні. У широкому розумінні до резервного капіталу належать усі його складові, що призначені для покриття можливих у майбутньому непередбачених збитків і втрат. У вузькому розумінні до резервного капіталу належить капітал, який формується за рахунок відрахувань з чистого прибутку і відображається за статтею балансу «Резервний капітал». Зазначимо, що порядок використання прибутку суб'єкта господарювання визначає власник (власники) або уповноважений ним орган відповідно до законодавства та установчих документів. Тобто на вимогу власників підприємства весь прибуток звітного періоду може бути скерований на виплату дивідендів, не залишаючи коштів на подальшу модернізацію підприємства та поширення його діяльності, або можливого покриття майбутніх збитків, якщо інше не передбачене законодавством чи статутними документами [1].

На сьогодні, законодавче регулювання порядку створення та визначення резервного капіталу досить умовно відображає суму необхідних резервів для покриття збитків та непередбачуваних витрат, оскільки не враховує ні внутрішніх, ні зовнішніх чинників. До внутрішніх факторів можемо віднести специфіку ведення діяльності підприємств різних масштабів, галузей економіки, форм власності тощо, а до зовнішніх – соціально-економічні умови, рівень розвитку зовнішньоекономічних зв'язків та ін.

Згідно з чинним законодавством, обов'язковість створення резервного

капіталу передбачена для господарських товариств у Законі України «Про господарські товариства», відповідно до якого вони повинні створювати резервний (страховий) фонд у розмірі, встановленому установчими документами, але не менш, як 25 відсотків статутного капіталу, а також інші фонди, передбачені законодавством України або установчими документами товариства. Окремий випадок становлять акціонерні товариства, які відповідно до Закону України «Про акціонерні товариства» зобов'язані формувати резервний капітал у розмірі не менше, ніж 15 відсотків статутного капіталу, якщо інше не визначено статутом товариства. Для цих видів товариств резервний капітал формується шляхом щорічних відрахувань від чистого прибутку товариства або за рахунок нерозподіленого прибутку.

Для того щоб захистити підприємство від негативних економічних наслідків, держава на законодавчому рівні встановлює мінімальні розміри резервного капіталу суб'єктів господарювання. Однак, прив'язуючи величину резервного капіталу лише до розміру зареєстрованого статутного капіталу, досягти цієї цілі повною мірою неможливо. Мінімальний розмір статутного капіталу акціонерного товариства сьогодні встановлюється в розмірі 1250 мінімальних заробітних плат, враховуючи ставку мінімальної заробітної плати, діючої на момент створення акціонерного товариства. Розміри статутних капіталів ТОВ, ТДВ та командитних підприємств не обмежуються; для приватних підприємств розмір статутного фонду не встановлений [5,6].

Встановлюючи мінімальні розміри резервного капіталу держава докладает зусилля щоб забезпечити захист підприємств від негативних явищ в економіці. Проте, прив'язуючи величину резервного капіталу лише до розміру зареєстрованого статутного капіталу, досягти цієї мети повною мірою неможливо. Слід відмітити, що існують підприємства, створені на основі колективної власності. При цьому, не виключно, що при створенні резервного капіталу за рахунок нерозподіленого прибутку може виникнути конфліктна ситуація між учасниками підприємства щодо розподілу й використання часток прибутку.

Оскільки мінімальна зарплата відображає зміни в економіці України, та її розмір постійно зростає, то відповідно і збільшуються мінімальні розміри статутного та резервного капіталу. Через це виникає необхідність переглянути законодавчо встановлений мінімальний рівень визначення резервного капіталу. Як правило, в Україні підставою для перегляду розміру мінімальної заробітної плати є інфляційні процеси. Тому, для того щоб створений резервний капітал виконував свою основну ціль – надійно захищав підприємство від негативних явищ, його розмір необхідно коригувати відповідно до рівня інфляції та враховувати законодавчо встановлений мінімальний відсоток розміру резервного капіталу підприємства [7].

Використання резервного капіталу умовно можемо поділити на два напрями:

- до досягнення капіталом мінімально встановленого розміру – тільки цілеспрямоване використання: покриття збитків підприємства;
- після перевищення мінімально встановленого розміру – частина, що перевищує мінімально встановлений розмір спрямовується на виплату дивідендів, збільшення статутного капіталу та інші напрями, на які використовується чистий прибуток [3].

Таким чином, формування і використання резервного капіталу на підприємстві є важливою складовою його фінансової стійкості, за умови що резервний капітал використовується правильно та підрахунки до нього проводяться у відповідності до законодавства України.

Список використаних джерел:

1. Андрєєва Г.І. Про деякі аспекти формування, використання та обліку резервного капіталу підприємства / Г.І. Андрєєва // Вісник ОНУ ім. І.І. Мечникова. – 2013. – Вип. 4/1. – Ст. 10-12.
2. Вдовиченко К.М. Складові власного капіталу підприємства, їхня сутність і характеристика / К.М. Вдовиченко // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://docviewer.yandex.ua/?url=http%3A%2F%2Fwww.sworld.com.ua%2Fkonferm3%2F129.pdf&name=129.pdf&lang=uk&c=58cc0441bc4f>

3. Грицина О.М. Управління резервним капіталом на підприємствах України / О.М. Грицина // Науковий вісник Херсонського Державного університету. – 2015. – Вип. 13/2. – Ст. 124-127.

4. Загальні вимоги до фінансової звітності. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку від 7.02.2013р. № 72. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

5. Про акціонерні товариства. Закон України від 17.09.2008 р. № 514-VI. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/514-17>

6. Про господарські товариства. Закон України від 19.09.1991 р. № 1576-XII. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1576-12>

7. Щегельська М. Проблеми формування і оцінки резервного капіталу підприємства / М.Щегельська // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://cyberbrains.org.ua/uk/problemy-formuvannya-ta-otsinky-rezervnoho-kapitalu-pidpnyemstv/>

Ю. В. Чуб, к.е.н.,

доцент кафедри бухгалтерського обліку,
Сумський національний аграрний університет

ОБЛІК ВИРОБНИЦТВА І ОБІГУ ОРГАНІЧНОЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ

Сьогодні зростання сільськогосподарського виробництва повинне відбуватися на якісно новому рівні - на основі екологічно безпечних технологій. Органічне сільське господарство та його продукція забезпечують реальну вигоду для навколишнього середовища та здоров'я споживачів, які надають перевагу використанню органічних методів виробництва, а тому – готові сплачувати додаткову цінову надбавку за сертифіковану органічну їжу.

Можливості бухгалтерського обліку в умовах виробництва екологічно

чистої продукції рослинництва вимагають додаткового вивчення, а також необхідна аргументація якісно нового підходу до отримання бухгалтерської інформації, яка використовується для управління ефективністю галузі.

Об'єктами обліку в органічному землеробстві є ресурси, продукти та процеси, які не містять генетично модифікованих організмів і речовин та при виробництві яких: у рослинництві заборонено використовувати ядохімікати для боротьби з бур'янами, шкідниками й хворобами рослин, а також мінеральні добрива синтетичного походження, при цьому захист рослин здійснюється переважно препаратами натурального походження, а для живлення ґрунту й рослин використовуються органічні добрива; у тваринництві не дозволяються застосовувати стимулятори росту, гормони й антибіотики, а для лікування тварин використовуються профілактичні засоби й гомеопатичні препарати.

Місце та роль системи обліку в органічному землеробстві визначаються також об'єктами: екологічного стану ґрунтів; технологіями виробництва; якості продукції аграрного сектору економіки та якості продуктів харчування [1].

Об'єктом бухгалтерського обліку біологічних перетворень біологічних активів в рослинництві можуть бути види сільськогосподарських рослин (зернові, кормові, олійні, ефіроолійні, технічні, прядивні, овочеві, лікарські, квіткові, плодові та ягідні рослини, виноград, картопля, тощо), або однорідні групи біологічних активів, які складаються з підвидів сільськогосподарських рослин (озимі та ярі зернові, кісточкові, зерняткові, горіхоплідні тощо), чи окремих культур (ячмінь, кукурудза, соняшник тощо) [2].

Номенклатура витрат екологічної спрямованості розрізняється по галузям і видам природоохоронної діяльності, їх конкретна деталізація визначається потребами планування і обліку. Сільськогосподарське підприємство при виробництві екологічної чистої продукції рослинництва здійснює витрати по матеріалам, заробітній платі, обслуговуванню основних засобів, загальновиробничі і загальногосподарські витрати. Тому при існуючому рівні зв'язків в системі сільськогосподарське виробництво - навколишнє середовище буде цілком виправданим виділення самостійної комплексної екологічної

статті.

Безумовно, необхідно створити умови для автоматизованого обліку, для чого повинні бути розроблені коди екологічних витрат, які будуються таким чином. Перші дві цифри указують на синтетичний рахунок, другі дві на вид природоохоронній діяльності - субрахунок і місце виникнення витрат - аналітичний рахунок, далі кодується стаття витрат. Коди повинні бути внесені до первинних документів. Така побудова коду дозволить групувати інформацію практично в будь-якому розрізі.

Доцільно передбачити різні методики обліку для поточних і капітальних екологічних витрат. До поточних витрат при виробництві екологічно чистої продукції рослинництва можна віднести витрати по обробці ґрунтів, які проводяться відповідно до принципів органічного виробництва, придбанню природних мінеральних препаратів, покупці екологічно безпечних препаратів по захисту рослин, витрати по насінництву і покупці насіння нових сортів і таке інше. До капітальних витрат можуть відноситися витрати на обслуговування складів, відстійників, сховищ, облаштуванню буферних зон, витрати по підвищенню ґрунтової родючості, боротьби з шкідниками і хворобами, додаткові витрати, пов'язані з насінництвом (сортіві прополки, апробація, очищення комбайнів після прибирання різних сортів, обробка насіння, витрати на зберігання), витрати по переробці, витрати по обслуговуванню прилеглих буферних зон, витрати по експертизі виробничого процесу і сертифікації, контролю і т.д. [3].

Для вирішення проблем облікової політики в сфері розвитку органічного виробництва необхідно забезпечити:

- організацію первинного обліку господарських операцій пов'язаних з органічним землеробством, щодо використання ресурсів, оприбуткування об'єктів діяльності та їх реалізації, визначення фінансових результатів. Виробники органічної сільськогосподарської продукції та її переробники повинні точно зазначати на яких площах, у яких будівлях, на якому устаткуванні здійснюється виробництво. Органічні підприємства зобов'язанні

точно визначати на всіх рівнях виробництва і переробки та документувати усі необоротні активи, виробничі запаси та вироблену продукцію;

- видозмінений підхід до формування виробничої собівартості органічних продуктів на бухгалтерських рахунках 23 “Виробництво”, 26 “Готова продукція”, 27 “Продукція сільського виробництва” і 28 “Товари” з виділенням окремих статей витрат, що характеризують рівень використання ресурсів, які не шкодять навколишньому природному середовищу;

- побудову системи обліку, щодо відображення наявності, руху і використання ресурсів для органічного землеробства (сільськогосподарських земель, активів і витрат на інноваційну робочу силу);

- розробку ефективного облікового процесу в сфері органічного виробництва за умови використання органічних добрив, багаторічних бобових трав та сидеральних культур.

Це надасть можливість формувати необхідну інформацію про накопичення і раціональне використання вологи, мінеральне живлення рослин, умови життєдіяльності ґрунтових мікроорганізмів, структуру ґрунту та її відхилення від природної, збереження і розширення відтворення ґрунту.

Список використаних джерел

1. Пелиньо Л.М. Місце екологічного обліку в сучасній системі бухгалтерського обліку та його важливе значення в сфері охорони довкілля / Л.М. Пелиньо // Науковий вісник НЛТУ України. - 2008. - Вип. 18.2. - С. 70-75.

2. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти): монографія / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Економічна думка, 1999. – 423 с.

3. Фурдичко О., Писаренко В. Від екології природи до екології душі / О.Фурдичко, В. Писаренко // Урядовий кур’єр. – 2013. – № 185. – С.27-28.

4. Organic agriculture, environment and food security. N. El-Hage Scialabba, C. Nattam (ed.) – Rome: FAO, 2002. – 252 p.

A.L. Shevtsova, Master Student
SHHE “Vadym Hetman Kyiv National Economic University”
Scientific supervisor – **M.M. Shygun** - DS, Prof.

IMPROVING THE REGULATIONS OF TRANSACTION COSTS’ ACCOUNTING OF BUSINESS ENTITIES IN UKRAINE

The complexity and globalization of economic processes actualize the question of establishing the nature and determination the concept of transaction costs that gradually occupy a prominent place in modern economic science and practice. Especially, the influence of transaction costs increases in globalization as a mechanism of economic activity becomes larger and more complex character.

One of the notable trends of recent decades of economic theory is not only recognition of the existence of transaction costs, but also the numerous attempts of foreign and domestic scientists examine the scientific category comprehensively, its place in the formation and evolution of social and economic systems, the possible directions of further development [1, p.153].

There are a lot of different views on the nature of category of transaction costs in the modern economic literature that significantly differ in scope as to their existence, and composition.

The concept of transaction costs is quite new, so regulation of this issue is not covered in the international and Ukrainian acts. The research has the goal to identify the problems regarding to the regulation of transaction costs and providing recommendations for their improvement. Transaction costs are an integral part of the mechanism of functioning of modern economic systems and have a significant impact on ensuring the conditions of interaction of economic agents [6, p.253].

Transaction costs are costs which arise in the entities during the implementation of its activities in the terms of transactions, from market research to transfer ownership of the facility agreement between the various contractors [5, p.108]. This category is not selected as a separate accounting object, and is considered as a part of a certain type of expenses.

Normative regulation of accounting of transaction costs is based on the Law of Ukraine “On Accounting and Financial Reporting in Ukraine” [2]; National provisions (standards) accounting 1 “General Requirements for Financial Reporting” [7]; The provisions (standards) of accounting 16 “Expenses” [8] and Instructions for use of the Chart of Accounts of assets, owners’ equity, liabilities and business operations of enterprises and organizations [3].

Law of Ukraine “On Accounting and Financial Reporting in Ukraine” [2] defines the legal basis of the regulation, organization, accounting and financial reporting in Ukraine.

NP(S)A 1 “General Requirements for Financial Reporting” [7] defines the purpose, structure and financial reporting principles and requirements for the recognition and disclosure of its elements. This document doesn’t select transaction costs as the separate object.

P(S)A 16 “Expenses” specifies that expenses are recognized at the certain period simultaneously with the recognition of revenue, for which they are made. Expenses that cannot be directly linked to income of a specific period are recorded as expenses of the period in which they were made [8, p.7].

Instructions for use of the Chart of Accounts of assets, owners’ equity, liabilities and business operations of enterprises and organizations determines that transaction costs, as their diversity, are reflected as administrative expenses, selling expenses and other operating expenses [3, c. I].

In our opinion, normative regulation of transaction costs is not developed, and only generalizes expenses. Now we cannot include transaction costs into general normative documents because this type of costs is not conventional. That’s why transaction costs should be disclosed in accounting policy, which is the main internal document for accounting at the companies. It is necessary to include the disclosure of transaction costs, classification of costs, transactions which are referred as transaction costs and information which is essential for managerial accounting in this document.

We cannot change the Chart of Accounts of assets, owners’ equity, liabilities and business operations of enterprises and organizations, and because of that we can

add synthetic and analytical accounts of transaction costs into the Working Chart of Accounts.

So, transaction costs are becoming popular and have a place in the activity of every entity. Therefore, the issue of normative regulation of transaction costs in Ukraine is very important and needs to be improved for full disclosure of business operations. As the result, the management of the company will make effective decisions using analytical information about transaction costs.

References

1. Волосов А. М. Система чинників формування трансакційних витрат підприємств торгівлі / А. М. Волосов // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. - 2012. - Вип. 2. - С. 152-158. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/esprstp_2012_2_24.

2. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 № 291 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

4. Коцкулич, Т. Я. Управлінський облік трансакційних витрат на підприємствах нафтогазового комплексу / Т. Я. Коцкулич // Науковий вісник Івано-Франківського національного технічного університету нафти і газу. Серія Економіка та управління в нафтовій і газовій промисловості. - 2015. - № 2. - С. 45-49.

5. Концева В. В. Теоретичні аспекти трансакційних витрат на підприємствах / В. В. Концева, М. В. Барияк // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. - 2014. - Вип. 10(1). - С. 105-109. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/aprer_2014_10\(1\)__17](http://nbuv.gov.ua/UJRN/aprer_2014_10(1)__17).

6. Левченко Н.М. Організація обліку трансакційних витрат підприємства / Н. М. Левченко // Сталий розвиток економіки. - 2013. - № 1. - С. 249-254. -

Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/sre_2013_1_55

7. Національні положення стандартів бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 № 73 [Електронний ресурс]. -

Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» від 31.12.99 №318 [Електронний ресурс]. - Режим доступу:

<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

І. В. Шепель, к.е.н.,

доцент кафедри обліку і оподаткування,

ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ОПОДАТКУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

В сучасній Україні за допомогою державних фінансів здійснюється великий вплив на соціальні та економічні процеси, що відбуваються в нашому суспільстві. Виконуючи свої функції, держава забезпечує фінансування заходів щодо соціального захисту населення, реалізації пріоритетних загальнодержавних програм, спрямованих на підвищення добробуту та соціальної захищеності людини як головного суб'єкта економічного розвитку суспільства. Таким чином саме інститут соціального страхування є однією із найважливіших форм виконання прав громадян на соціальний захист.

На сьогоднішній день діє Закон України «Про збір і облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [2]. Даний закон передбачає введення в Україні єдиної системи збору страхових внесків фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, визначає розмір єдиного внеску для кожної категорії платників і пропорції його розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування. Основною метою системи є забезпечення достойного рівня життя громадянам, які протягом свого трудового життя сплачували страхові внески, не приховуючи своїх трудових доходів, тобто офіційно отримували заробітну плату.

Слід зазначити, що з 1 січня 2017 р. вперше за роки незалежності в Україні значно підвищено розмір мінімальної заробітної плати, майже у 2 рази відносно до попереднього року. Законом від 21.12.2016 р. 1801-VIII «Про Державний бюджет України на 2017 рік» [5] встановлено з 1 січня 2017 р. мінімальну заробітну плату: у місячному розмірі 3200 гривень; у погодинному розмірі - 19,34 грн. Прожитковий мінімум встановлений для працездатних осіб з 1 січня 2017 р. - 1600 грн., з 1 травня - 1684 грн., з 1 грудня - 1762 грн., табл. 1.

Таблиця 1

**Динаміка розміру місячної та погодинної мінімальної заробітної плати
за 2015-2017 рр.***

Період	у місячному розмірі, грн.	у погодинному розмірі, грн.
2015 р.		
з 01.01.2015 р.	1218	7,29
з 01.12.2015 р.	1378	8,25
2016 р.		
з 01.01.2016 р.	1378	8,29
з 01.05.2016 р.	1450	8,69
з 01.12.2016 р.	1550	9,29
з 01.01.2017 р.	3200	19,34

*Закони України «Про Державний бюджет на 2015 рік» [3], «Про Державний бюджет на 2016 рік» [3], «Про Державний бюджет на 2017 рік» [3]

Згідно Закону України «Про прожитковий мінімум» № 966-XIV [6], вартісна величина достатнього для забезпечення нормального функціонування організму людини, збереження його здоров'я набору продуктів харчування, а також мінімального набору непродовольчих товарів та мінімального набору послуг, необхідних для задоволення основних соціальних і культурних потреб особистості визначає такий показник як прожитковий мінімум на поточний рік визначений у Законі України «Про Державний бюджет України на 2017 рік» від 21.12.2016 р. № 1801-VIII [5], табл. 2.

Збільшення розміру мінімальної заробітної плати до 3200 грн. значно звузило коло робітників, які мають право на податкову соціальну пільгу, оскільки п.169.4.1. Податкового Кодексу України (ПКУ) [1], яким визначається розмір заробітної плати до якої застосовується податкова соціальна пільга,

залишився без змін.

Таблиця 2

Прожитковий мінімум у 2017 році*

групи населення	розмір, грн.		
	з 01.01.2017	з 01.05.2017	з 01.12.2017
одна особа	1544	1624	1700
діти віком до 6 років	1355	1426	1492
діти віком від 6 до 18 років	1689	1777	1860
працездатна особа	1600	1684	1762
особа, яка втратила працездатність	1247	1312	1373

*Закон України від 21.12.16 №1801-VIII «Про Державний бюджет на 2017 рік» [5]

** розмір місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помножений на 1,4 та округлений до найближчих 10 грн.

Так, у 2017 р. податкова соціальна пільга становить для будь-якого платника 800 грн. (50% розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи у розрахунку на місяць, встановленому законом на 1 січня звітного податкового року). Розмір підвищеної і максимальної податкової соціальної пільги 150% ПСП = 1200 грн; 200% ПСП = 1600 грн. Граничний розмір зарплати, до якої застосовується податкова соціальна пільга на 2017 р. дорівнює 2240 грн., табл. 3.

Таблиця 3

Розмір податкової соціальної пільги*

пільга	формула для розрахунку	сума ПСП, грн.	граничний розмір доходу, який дає право на отримання ПСП, грн.
Загальна ПСП	1600 грн. x 50%	800	2240
Підвищена ПСП	(1600 грн. x 50%) X 150 %	1200	2240
Максимальна ПСП	(1600 грн. x 50%) X 200 %	1600	2240
Підвищена ПСП, для платника, який утримує двох і більше дітей, у тому числі дитину – інваліда / дітей – інвалідів	1600 грн. X 50% (на кожну дитину) + 1600 грн. X 150% (на кожну дитину – інваліда)	800 (на кожну дитину) + 1200 (на кожну дитину – інваліда)	одному з батьків – 2240, іншому 2240 X кількість дітей

* складено автором згідно ПКУ [1]

Отже, вказаний граничний розмір зарплати для застосування пільги залишається незмінним у 2017 р і діятиме до 31 грудня поточного року

включно. Слід зазначити, що починаючи з 2016 р. утримання внеску із заробітної плати працівника не проводиться.

Згідно з п. 169.2 ст. 169 ПКУ [1] податкова соціальна пільга застосовується до нарахованого місячного доходу у вигляді заробітної плати тільки за одним місяцем роботи. Якщо їх декілька, працівник самостійно обирає місце застосування податкової соціальної пільги і подає роботодавцю відповідну заяву. Пільга починає застосовуватись з дня отримання роботодавцем заяви про застосування пільги та документів, що підтверджують таке право. Отже, працівникові треба вчасно подати заяву про застосування податкової соціальної пільги (а за наявності декількох місць роботи – обрати місце застосування ПСП і подати заяву) та надати відповідні документи, що підтверджують право на пільгу. Також відповідна заява і документи подаються роботодавцеві одразу після виникнення права на підвищену пільгу (пільги). В іншому випадку роботодавець пільгу не нараховує.

За порушення при нарахуванні та сплаті ЄСВ фіскальні органи мають право застосувати штрафи (ч. 11 ст. 25 ЗУ «Про ЄСВ») [7]: за ухилення від взяття на облік або несвоєчасне подання платником ЄСВ заяви про взяття на облік – 10 НМДГ (170 грн.); несплату або несвоєчасну сплату ЄСВ – 20% не сплачених вчасно сум; при донарахуванні фіскальним органом або СПД не нарахованого вчасно ЄСВ – 10% суми донарахованого внеску за кожен повний або неповний звітний період донарахування, але не більше 50 % суми донарахованого ЄСВ; несплату, неповну або несвоєчасну сплату авансових платежів з ЄСВ – 10% несплачених або несвоєчасно сплачених сум; неналежне ведення бухгалтерської документації, на підставі якої нараховується ЄСВ, – від 8 до 15 НМДГ (136–255 грн.) тощо.

Отже, Урядом України були проведені заходи з оцінки праці українських громадян шляхом підвищення рівня мінімальної заробітної плати у 2017 р., що спрямовано на створення системи, за якої мінімальна заробітна плата громадян дорівнює реальному, фактичному і юридичному прожитковому мінімуму. При цьому законодавчо встановлений прожитковий мінімум для працездатних осіб

у два рази нижчий мінімальної заробітної плати. Водночас збільшився податковий тиск на «спрощенців» 1 і 2 груп. Тобто при збільшенні у два рази мінімальної зарплати їм доведеться сплачувати більше. Однак підвищення зарплатної «мінімалки» - перший крок до легалізації реальних зарплат, а також після виходу на пенсію «спрощенцям» будуть сплачувати таку ж пенсію, як і найманим працівникам.

Багато років соціальні стандарти в Україні піднімалися дуже повільно і відставали від реальних темпів інфляції, що провокувало зубожіння населення. Це, у свою чергу, негативно впливало і на економіку через скорочення споживчого попиту. В українських реаліях підвищення мінімальної зарплати матиме такий позитивний ефект як виведення зарплат із тіні і як результат – скорочення дефіциту Пенсійного фонду і обсягів його державної підтримки.

Список використаних джерел:

1. Податковий кодекс України № 2755-VI від 23 груд. 2010 р. [Електронний ресурс] / ВРУ. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>
2. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: закон України від 08.07.2010 № 2464-VI [Електронний ресурс] / Верховна рада України. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.
3. Про Державний бюджет на 2015 рік: Закон України від 28.12.14 р. № 80-VIII (у редакції від 29.12.2015 р.) [Електронний ресурс] / Відомості Верховної Ради (ВВР), 2015. - № 5, ст.37 – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/80-19>
4. Про Державний бюджет на 2016 рік: Закон України від 25.12.15 р. №1801-VIII [Електронний ресурс] / Відомості Верховної Ради (ВВР), 2016. - № 5, ст.54– Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/928-19>
5. Про Державний бюджет на 2017 рік: Закон України від 21.12.16 р. №1801-VIII [Електронний ресурс] / Голос України – Режим доступу : <http://www.golos.com.ua/article/281780>
6. Про прожитковий мінімум: Закону України від 15.07.1999 № 966-XIV

[Електронний ресурс] / Верховна рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/966-14>

7. Рахуємо податки із заробітної плати: прості приклади від ДФС [Електронний ресурс] / Дебет-кредит – Режим доступу : <https://news.dtkk.ua/taxation/common/42059>

С. П. Ярошенко, д.е.н., доцент,

доцент кафедри організації обліку і аудиту

Л. В. Стадніченко, здобувач ступеня вищої освіти
«Магістр» спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Полтавська державна аграрна академія

НОРМАТИВНІ РЕГЛАМЕНТИ ДОСУДОВОГО ВРЕГУЛЮВАННЯ СПОРІВ ЯК СКЛАДОВОЇ ПРЕТЕНЗІЙНОЇ РОБОТИ ПІДПРИЄМСТВА

Обліку розрахунків за претензіями на підприємстві завжди передують договірно-претензійна робота, зокрема, процедура інвентаризації господарських договорів, попередження випадків їх порушення, з'ясування причин та ймовірних наслідків таких порушень, розрахунку фінансових ризиків та ймовірних втрат.

Однак, у практичній діяльності підприємств, особливо тих, які не мають штатного юриста, часто виникає питання: якщо контрагент порушив умови договору, чи підприємство має право на розірвання такого договору в односторонньому порядку без відповідного попередження? У цьому аспекті законодавча база та відповідні рішення й постанови Верховного Суду України, Конституційного суду України та Вищого господарського суду України містять неоднозначні формулювання, що дають підставу для сумнівів та різнотлумачень у вирішенні даного питання.

Для з'ясування правильного алгоритму дій зі сторони, договірні права якої порушено, в першу чергу необхідно звернутися до ст. 188 Господарського Кодексу України [2], формулювання якої відповідає ст. 11 Господарського

процесуального Кодексу України [3], а тому дає підставу вважати її імперативною законодавчою нормою:

1. Зміна та розірвання господарських договорів в односторонньому порядку не допускаються, якщо інше не передбачено законом або договором.

2. Сторона договору, яка вважає за необхідне змінити або розірвати договір, повинна надіслати пропозиції про це другій стороні за договором.

3. Сторона договору, яка одержала пропозицію про зміну чи розірвання договору, у двадцятиденний строк після одержання пропозиції повідомляє другу сторону про результати її розгляду.

4. У разі якщо сторони не досягли згоди щодо зміни (розірвання) договору або у разі недержання відповіді у встановлений строк з урахуванням часу поштового обігу, заінтересована сторона має право передати спір на вирішення суду.

5. Якщо судовим рішенням договір змінено або розірвано, договір вважається зміненим або розірваним з дня набрання чинності даним рішенням, якщо іншого строку набрання чинності не встановлено за рішенням суду [2].

Таким чином, принципова позиція у дотриманні вищезгаданих нормативних документів вимагає обов'язкового надсилання пропозиції про розірвання угоди іншій стороні, оскільки попередження має на меті захистити іншу сторону від можливих втрат і збитків.

Разом з тим, норми господарського та господарського процесуального права не встановлюють жодних санкцій за порушення процедури розірвання господарського договору, тобто таке порушення не спричиняє негативних юридичних наслідків у вигляді відмови у прийнятті позовної заяви чи припинення провадження у справі [1, с. 28].

Отже, за загальним правилом, зміна або розірвання договору в односторонньому порядку не допускаються, що відповідає самій природі договору як двосторонньої (чи багатосторонньої) домовленості. Однак окремі договірні відносини, пов'язані із ризиком підприємницької діяльності, можуть ставити одну сторону у значну залежність від волі іншої та збільшення

фінансових втрат упродовж терміну очікування відповіді.

Також частиною 7 ст. 193 Господарського Кодексу України визначено перелік випадків, що дають право односторонньої відмови від виконання зобов'язань, без її погодження з контрагентом [2].

У цьому аспекті фахівці вважають важливим рішення Конституційного Суду України від 9.07.2002 р. № 15-рп/2002, що наголошує: право на звернення до суду за вирішенням спору не може бути обмежене законом чи іншими нормативно-правовими актами, тобто надсилання іншій стороні пропозицій про розірвання договору є правом, а не обов'язком сторони, договірні права якої порушено [1, с. 28].

Таким чином, сторона господарського договору, права якої порушено, має право вибору: ініціювати припинення договірних відносин з попередженням іншої сторони, або ж шляхом прямого звернення до суду.

Список використаних джерел

1. Вишиваний В. Розірвання госпдоговору через суд: чи обов'язкове досудове врегулювання [Текст] / В. Вишиваний // Все про бухгалтерський облік. – 2015. – № 60. – С. 28.

2. Господарський кодекс України № 436-IV від 16. січ. 2003 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.

3. Господарський процесуальний кодекс України № 1798-XII від 6. листоп. 1991 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1798-12>.

Л.О. Яценко, студентка

Науковий керівник: **І. В. Соболева**,

викладач кафедри обліку та оподаткування

Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ ТА ОПОДАТКУВАННЯ КРЕДИТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ, ЗА ЯКОЮ

МИНУВ СТРОК ПОЗОВНОЇ ДАВНОСТІ

Господарська діяльність суб'єктів господарювання пов'язана з використанням коштів, що перебувають у безперервному кругообігу. У складі їх джерел значну питому вагу займають позикові кошти, а саме кредиторська заборгованість. Одним з найбільш складних і суперечливих питань бухгалтерського та податкового обліку є облікове відображення кредиторської заборгованості, що пов'язано з існуванням проблеми неплатежів, а також можливими податковими наслідками при настанні прострочення строків позовної давності. Кредиторська заборгованість має великий вплив на фінансові результати підприємства та на господарську діяльність загалом, чим зумовлює актуальність та практичну значимість висвітленої проблеми. Для підвищення фінансової результативності всіх видів звичайної діяльності та забезпечення платоспроможності підприємствам необхідно навчитися правильно управляти кредиторською заборгованістю.

Обліку кредиторської заборгованості приділяється значна увага, так як її наявність супроводжує підприємство майже протягом всього періоду його існування. Питання щодо бухгалтерського та податкового обліку кредиторської заборгованості досліджували такі науковці: С.М. Барац, Ф.Ф. Бутинець, О.М. Галаган, Є.В. Орлов, А.Б. Борисов, В.Б. Івашкевич, Н.Н. Макарова, Я.В. Соколов та ін. Проте, політика управління кредиторською заборгованістю і фактори, що можуть вплинути на діяльність організації, вивчені не повністю, тому потребують більшої уваги.

Метою дослідження є визначення особливостей обліку кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності, та її впливу на результати діяльності підприємства в сучасних умовах. А також, визначення відповідних податкових наслідків з податку на прибуток та податку на додану вартість.

Наявність в обліку суб'єкта господарювання кредиторської заборгованості – це ситуація, яка має місце повсякденно, і таку заборгованість

визначають як поточну. Під час здійснення розрахункових операцій перед підприємством постає питання щодо дотримання строків їх проведення, протягом яких використовується визначене законодавством право на захист своїх інтересів. Така можливість реалізується з урахуванням строку давності та строку позовної давності. В бухгалтерському обліку виділяють заборгованість, строк погашення якої настав, але яка з певних причин не була погашена (її ще називають простроченою). Якщо її не буде погашено до моменту закінчення строку позовної давності, то вона визначається як така, за якою минув строк позовної давності [3].

Із практики застосування, поняття давність можна пояснити як встановлений законом строк, закінчення якого тягне за собою певні правові наслідки. В податковому та бухгалтерському обліку таким наслідком вважається збільшення бази оподаткування податку на прибуток у підприємства.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання та її розкриття у фінансовій звітності викладені у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку №11 «Зобов'язання». Відповідно до нього зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигід у майбутньому внаслідок його погашення. Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду [3].

Слід відмітити, що дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу, за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена. Одночасно в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку №15 «Дохід» визначено, що доходом також визнається сума зобов'язання, яке не підлягає погашенню [4]. Таким чином, доходи від списання кредиторської заборгованості, що виникли в ході операційного циклу, по закінченню строку позовної давності, в повній сумі формують фінансовий результат до оподаткування, який є об'єктом оподаткування згідно з Податковим кодексом України [2]. Його нормами не

передбачено коригування фінансового результату до оподаткування на суму доходів, пов'язаних із списанням кредиторської заборгованості по операціях, щодо яких минув строк позовної давності. Тобто, зазначені операції визначаються відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності [1].

Стосовно оподаткування податком на додану вартість сум кредиторської заборгованості, по закінченню строку, виникають певні правові наслідки припинення зобов'язання, які регламентуються Цивільним кодексом України. Таким чином, зобов'язання припиняється внаслідок звільнення (прощення боргу) кредитором боржника від його обов'язків, якщо це не порушує прав третіх осіб щодо майна кредитора [5]. При цьому, товари та послуги на дату списання боргу набувають статусу безоплатно наданих. Коригування податкових зобов'язань продавця не відбувається, а от платник податку (покупець) повинен сторнувати податковий кредит, оскільки оплата за поставлені товари та послуги так і не відбувається. Таке коригування відбувається на дату списання боргу та здійснюється на підставі бухгалтерської довідки. Фактично, підприємство має зменшити нарахований раніше податковий кредит та списати його на 949 рахунок «Інші витрати операційної діяльності». Дана операція не зменшує фінансового результату до оподаткування.

Отже, кредиторська заборгованість є важливим елементом складного механізму підприємства. Саме тому, бухгалтерському та податковому обліку визначення даної категорії необхідно приділяти важливе значення. Розрахунки з кредиторами, точніше їх невиконання, може суттєво впливати на фінансовий результат до оподаткування та збільшувати оподатковувану базу. Від прийнятих сьогодні рішень залежать стан та перспективи розвитку підприємства в подальшому.

Список використаних джерел:

1. Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. №73 «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1

«Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.

2. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р., зі змінами, внесеними згідно із законом № 1910-VIII від 23.02.2017 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws>.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», від 31.01.2000 р. №20, зі змінами та доповненнями від 08.02.2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна рада України. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>.

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 290 від 29.11.1999р. зі змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів №627 від 27.06.2013 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.

5. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV, зі змінами та доповненнями внесеними від 06.10.2016 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/435-15>.

Наукове видання

**АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ
РОЗВИТКУ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ
В СОЦІАЛЬНО-ОРІЄНТОВАНІЙ СИСТЕМІ
УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ**

*Збірник наукових праць за матеріалами III Міжнародної науково-
практичної конференції, присвяченої пам'яті професора,
заслуженого працівника вищої школи Д. М. Фесенка
Частина 1*

Упорядники: Лега О. В., Ліпський Р. В., Яловега Л. В.

*Матеріали подано в авторській редакції.
За додержання норм авторського права, достовірність наведених
фактичних даних, посилань на джерела, імена та назви несе
відповідальність автор матеріалів.*

© Полтавська державна аграрна академія, 2017

