

МЕТОДИКА ОБЛІКУ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИТРАТ НА ВІДНОВЛЕННЯ КОРИСНОСТІ ДОВГОСТРОКОВИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ САДІВНИЦТВА

© 2014 МИХАЛЬСЬКА В. В.

УДК 657.411.6:634

Михальська В. В. Методика обліку забезпечення витрат на відновлення корисності довгострокових біологічних активів садівництва

Метою статті є критична оцінка фактичного стану та надання пропозицій щодо напрямів удосконалення обліку забезпечення витрат на відновлення корисності довгострокових біологічних активів садівництва як господарських підприємств, так і бюджетних установ. У процесі дослідження доведено доцільність формування резерву для забезпечення витрат на відновлення корисності довгострокових біологічних активів садівництва та виділення інформації про його стан і рух з-поміж інших забезпечень майбутніх витрат. У зв'язку з цим запропоновано використовувати на практиці методику розрахунку суми резервних коштів, в основі якої лежить перелік запланованих господарських операцій, необхідних для відновлення корисності як сукупності матеріальних і трудових витрат. При цьому з метою документального оформлення наведеної методики запропоновано форму розрахунку відрахувань до резерву, яка забезпечить: оперативність роботи планово-економічного відділу; спрощення процедури обчислення розміру коштів, які необхідні для забезпечення витрат на відновлення корисності довгострокових біологічних активів садівництва; отримання інформації про суму коштів, яка необхідна для проведення окремого заходу під певний сорт плодово-ягідних культур, у тому числі по місяцях року, а також загальний розмір резервного забезпечення. Також запропоновано субрахунки аналітичного обліку для відображення інформації про стан і рух коштів резерву, а також невикористані суми на кінець звітного періоду як для господарських підприємств, так і для бюджетних установ з урахуванням затверджених планів рахунків бухгалтерського обліку. З метою реалізації наведених пропозицій у практичній діяльності досліджуваних підприємств запропоновано внесення змін до розділу «Забезпечення» наказів про їх облікову політику.

Ключові слова: витрати на відновлення корисності, довгострокові біологічні активи садівництва, доходи від обмінних операцій, забезпечення, зобов'язання, резерв забезпечення витрат на відновлення корисності, чистий прибуток.

Табл.: 4. Бібл.: 9.

Михальська Віра Вікторівна – аспірантка, кафедра обліку, аналізу та аудиту, Національний університет біоресурсів і природокористування України (вул. Героїв Оборони, 15., Київ, 03041, Україна)

E-mail: veramiha@meta.ua

УДК 657.411.6:634

Михальская В. В. Методика учета обеспечения расходов на возобновление полезности долгосрочных биологических активов садоводства

Целью статьи является критическая оценка фактического состояния и предоставление предложений относительно направлений усовершенствования учета обеспечения расходов на возобновление полезности долгосрочных биологических активов садоводства как хозяйственных предприятий, так и бюджетных учреждений. В процессе исследования доказана целесообразность формирования резерва для обеспечения расходов на возобновление полезности долгосрочных биологических активов садоводства и выделения информации о его состоянии и движении из других обеспечений будущих расходов. В связи с этим предложено использовать на практике методику расчета суммы резервных средств, в основе которой лежит перечень запланированных хозяйственных операций, необходимых для возобновления полезности как совокупности материальных и трудовых расходов. При этом с целью документального оформления приведенной методики предложена форма расчета отчислений в резерв, которая обеспечит: оперативность работы планово-экономического отдела; упрощение процедуры вычисления размера средств, необходимых для обеспечения расходов на возобновление полезности долгосрочных биологических активов садоводства; получение информации о сумме средств, необходимой для проведения того или иного мероприятия под определенный сорт плодово-ягодных культур, в том числе по месяцам года, а также общий размер резервного обеспечения. Кроме того, предложены субсчета аналитического учета для отражения информации о состоянии и движении средств резерва, а также неиспользованных суммах на конец отчетного периода как для хозяйственных предприятий, так и для бюджетных учреждений с учетом утвержденных планов счетов бухгалтерского учета. Как следствие, с целью реализации приведенных предложений в практической деятельности исследуемых предприятий предложено внесение изменений к разделу «Обеспечение» приказов об их учетной политике.

Ключевые слова: расходы на возобновление полезности, долгосрочные биологические активы садоводства, доходы от обменных операций, обеспечения, обязательства, резерв обеспечения расходов на возобновление полезности, чистая прибыль.

Табл.: 4. Библ.: 9.

Михальская Вера Викторовна – аспирантка, кафедра учета, анализа и аудита, Национальный университет биоресурсов и природопользования Украины (ул. Героев Оборони, 15., Киев, 03041, Украина)

E-mail: veramiha@meta.ua

UDC 657.411.6:634

Mykhal's'ka V. V. Method of Record Keeping to Ensure Expenditures on Resumption of Usefulness of the Horticultural Long-Term Biological Assets

The article is aimed at a critical evaluation of the actual state and providing of suggestions for areas of improvement of record keeping to ensure expenditures on resumption of usefulness of the horticultural long-term biological assets in connection with self-supporting enterprises, as well as budgetary institutions. During the research process, feasibility of forming a reserve to ensure expenditures on resumption of usefulness of the horticultural long-term biological assets and allocation of information about its status and also floating from other funds for covering the future expenditures was proved. Therefore was suggested to use in practice the method of calculation of the reserve funds' amount, which is based on a list of planned economic operations, necessary for the resumption of usefulness as a complex of material and labor expenditures. With the aim of documenting the above methodology a form of calculation of deductions to the reserve was proposed, to ensure the operational efficiency of the planning and economic department; simplification of procedure for calculating the funds' amount needed to ensure expenditures on resumption of usefulness of the horticultural long-term biological assets; receiving of information about the funds' amount needed for conducting of certain measures for a variety of fruit and berry cultures, also with regard to the months of year, and the total amount of reserve funds. In addition, sub-accounts of the analytical record keeping to reflect the information as to state and floating of reserve funds, as well as the unused amounts at the end of the reporting period for both the self-supporting enterprises, and for budgetary institutions, taking into account the approved plans of accounts, were proposed. As a consequence, in order to implement the above proposals in the practice of the studied enterprises, applying changes to «covering» section of the orders on their record keeping policy was proposed.

Key words: expenditures on resumption of usefulness, horticultural long-term biological assets, incomes from exchange operations, covering, responsibilities, reserve for ensuring the expenditures on resumption of usefulness, net yield.

Табл.: 4. Bibl.: 9.

Mykhal's'ka Vira V. – Postgraduate Student, Department of Accounting, Analysis and Audit, National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine (vul. Geroyiv Oborony, 15., Kyiv, 03041, Ukraine)

E-mail: veramiha@meta.ua

Під впливом різноманітних факторів, насамперед несприятливих для зростання та розвитку багаторічних насаджень природно-кліматичних умов, а також зважаючи на циклічний процес їх біологічного відтворення, можуть бути зафіксовані ознаки зменшення корисності довгострокових біологічних активів садівництва (далі – ДБАС), тобто втрати економічних вигод, які передбачалося отримати в результаті їх вирощування, у вигляді доходів від реалізації плодово-ягідної продукції. У зв'язку з цим у підприємств виникають додаткові витрати, спрямовані на реалізацію заходів щодо відновлення корисності ДБАС, зокрема на усунення механічних пошкоджень крони дерев (кущів) або заміни загиблих насаджень новими молодими садами та ягідниками. При цьому найпершим питанням, що виникає у керівників підприємств, є джерело фінансування зазначених витрат. Звичайно, головним внутрішнім джерелом фінансування витрат госпрозрахункових підприємств є чистий дохід від реалізації продукції, порядок відображення в обліку якого регламентується Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» [8]; а видатків бюджетних установ – доходи від реалізації продукції, виробів і виконаних робіт, що є складовою доходів спеціального фонду кошторису, а з введенням у дію з 1 січня 2015 р. Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку державного сектора 124 «Доходи» [3] їх слід відображати у складі доходів від обмінних операцій.

Водночас варто згадати, що особливістю сільськогосподарської діяльності, у тому числі й виробництва продукції садівництва, є сезонний характер, тобто в одному періоді здійснюються витрати, і тільки через тривалий проміжок часу підприємство зможе отримати виручку від реалізації плодів і ягід. При цьому аналіз фінансової звітності дванадцяти підприємств Інституту садівництва Національної академії аграрних наук (далі – ІС НААН) за 2013 р. показав, що господарська діяльність двох госпрозрахункових підприємств була збитковою, а також наявний дефіцит виконання кошторису за спеціальним фондом в трьох бюджетних установах. Отже, вищезазначене дає підстави стверджувати, що на момент розрахунку втрат від зменшення корисності ДБАС і відповідно планування витрат для реалізації необхідних заходів, спрямованих на її відновлення, як правило, відсутнє постійне внутрішнє джерело їх фінансування. У зв'язку з цим вважаємо, що доцільним є процес резервування з метою забезпечення фінансування витрат на відновлення втрачених економічних вигод, що передбачалось отримати в результаті вирощування садів та ягідників. Наприклад, статистику щодо динаміки створення резервів наводить В. С. Терещенко, яка зазначає, що результати дослідження діяльності зарубіжних корпорацій свідчать про широке практичне застосування такого інструменту, як забезпечення: абсолютно всі обстежені компанії Великобританії та Німеччини нараховують певні види забезпечень, менш активними є підприємства Росії – резерви створюють 40% обстежених акціонерних товариств. Водночас, в Україні увага до забезпечень значно послаблена: у 2005 р. з 270 обстежених

суб'єктів господарювання резерви формували тільки 78 одиниць (28,89%) [9, с. 1].

Аналіз останніх досліджень і публікацій показав, що проблемні питання відображення в обліку забезпечень розглянуті в наукових працях багатьох дослідників, зокрема це зарубіжні вчені: П. Герстнер, Ж. Б. Дюмарше, Л. Флорі, Е. Шмаленбах; російські – А. С. Бакаєв, В. Г. Дорогостайський, Л. А. Мельникова, В. Ф. Палій, А. С. Черев та українські – Ф. Ф. Бутинець, М. Я. Дем'яненко, С. М. Дячек, Л. М. Кіндрацька, М. О. Козлова, Н. М. Малюга, В. М. Пархоменко, В. С. Терещенко, В. К. Савчук [1; 2; 9]. При цьому в державному секторі проблеми обліку резервування розглянуті в роботах М. Т. Білухи, С. В. Свірко, О. О. Сунцевої, Н. І. Сушко, Т. І. Ткаченко та інших. Однак, незважаючи на значну кількість наукових доробок, методика обліку формування, використання і покриття резерву для забезпечення витрат на відновлення корисності ДБАС як головного джерела їх фінансування є актуальним питанням і потребує вивчення насамперед з метою отримання користувачами повної та достовірної інформації щодо вартості багаторічних насаджень.

У зв'язку з цим *метою* статті є критична оцінка фактичного стану та пошук напрямів удосконалення обліку забезпечення витрат на відновлення корисності ДБАС госпрозрахункових підприємств і бюджетних установ ІС НААН.

З урахуванням поставленої мети варто сформулювати *завдання* дослідження, а саме: обґрунтувати доцільність використання внутрішнього джерела фінансування витрат на відновлення корисності шляхом акумулювання необхідних коштів у спеціальному резервному фонді, що є складовою забезпечень майбутніх витрат і платежів; визначити порядок формування, напрями цільового використання та покриття резерву для забезпечення витрат на відновлення корисності ДБАС; запропонувати методику відображення зазначених операцій у регістрах та на субрахунках аналітичного обліку.

У процесі вивчення та вдосконалення обліку забезпечення витрат на відновлення корисності ДБАС передбачається використати такі наукові методи: причинно-наслідкового зв'язку – під час визначення актуальності процесу резервування та необхідності відображення в обліку інформації щодо його формування, використання і покриття; анкетування, аналіз та порівняння – для критичної оцінки фактичного стану обліку в госпрозрахункових підприємствах і бюджетних установах ІС НААН; синтез – при обґрунтуванні отриманих результатів – запропонованої методики формування резерву для забезпечення витрат на відновлення корисності, а також регістрів і субрахунків для відображення його в обліку.

Відповідно до чинного законодавства підприємства мають право на створення забезпечень майбутніх витрат і платежів – виплату відпусток, додаткове пенсійне забезпечення, виконання гарантійних зобов'язань, реструктуризацію чи припинення діяльності. При цьому порядок відображення в обліку інформації про резервні кошти в госпрозрахунковому секторі визначений та регламентується Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» (далі – П(С)

БО 11 «Зобов'язання» [7], а в державному – затвердженим, але таким, що почне діяти з 1 січня 2015 р. Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку державного сектора 128 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи» (далі – НП(С) БОДС 128 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи») [4]. Однак вивчення інформації, наведеної в наказах про облікову політику та анкетне опитування головних бухгалтерів госпрозрахункових підприємств і бюджетних установ ІС НААН, дали можливість встановити відсутність забезпечення витрат на відновлення корисності ДБАС, що може призвести до несвоєчасного виконання запланованих заходів, які спрямовані на ліквідацію ознак її зменшення, наслідком чого буде недоотримання економічних вигод у вигляді доходів від реалізації плодово-ягідної продукції. У зв'язку з цим, на наш погляд, необхідно створити резерв забезпечення витрат на відновлення корисності ДБАС, а також надати методичні рекомендації щодо відображення в обліку інформації про його формування, використання і покриття, насамперед запропонувати окремі аналітичні субрахунки, внутрішньогосподарські регістри та звітність.

У першу чергу пропонуємо надати рекомендації щодо порядку формування забезпечення витрат на відновлення корисності ДБАС, а саме методу розрахунку необхідної суми резервних коштів, в основу якої слід покласти ознаки зменшення корисності. Зокрема, якщо це механічні пошкодження або загибель садів чи ягідників, необхідно мати інформацію відповідно щодо кількості пошкоджених чи загиблих насаджень, оскільки саме для їх відновлення або заміни молодими саджанцями (розсадою) слід спрямовувати кошти зі сформованого резерву. Після цього потрібно визначити перелік конкретних заходів, у тому числі обчислити нор-

мативи матеріальних витрат і затрати праці в людино-годинах, які необхідні на їх виконання (табл. 1).

Однак, варто зауважити, що це мінімальна величина для формування резерву забезпечення витрат на відновлення корисності ДБАС. Тобто підприємство з огляду на зростання цін на матеріали та підвищення мінімального рівня заробітної плати може закласти на резервування більшу суму, враховуючи відповідні індекси розраховані Держкомстатом на початок року, в якому створюється забезпечення.

Враховуючи всі вищенаведені формули, можемо стверджувати, що запропонована методика розрахунку допоможе чітко визначити суму коштів, які слід закласти в резерв з метою забезпечення фінансування витрат на відновлення корисності ДБАС у розрізі кожного виду витрат, окремих заходів, які заплановані під певний сорт плодово-ягідних культур, що, у свою чергу, підвищить аналітичність інформації, а також забезпечить її групування. Як наслідок, це дозволить уникнути дефіциту коштів, необхідних для ліквідації ознак зменшення корисності ДБАС і надмірного надлишку невикористаних сум на кінець звітного року.

Одночасно з метою документального оформлення розробленої методики пропонуємо використовувати в практичній діяльності госпрозрахункових підприємств та бюджетних установ ІС НААН форму Розрахунку відрахувань до резерву забезпечення витрат на відновлення корисності ДБАС (табл. 2).

Запропонований розрахунок дозволить: полегшити роботу щодо реалізації методики обчислення розміру забезпечення на відновлення корисності ДБАС; отримати інформацію про кошти, необхідні для конкретного заходу під певний сорт плодово-ягідних насаджень, у тому числі по місяцях, на які передбачено їх виконання, і нарешті – загальну суму забезпечення. Тобто роз-

Таблиця 1

Методика розрахунку резерву забезпечення витрат на відновлення корисності ДБАС

Розрахунковий показник	Формула	Методика розрахунку
Резерв забезпечення витрат ($P_{вкдбас}$)	$P_{вкдбас} = Z_1 + Z_2 + Z_3 + \dots + Z_n$	Сума коштів на виконання всіх передбачених заходів щодо відновлення корисності ДБАС ($Z_1 - Z_n$)
Забезпечення окремого заходу, спрямованого (Z_n)	$Z_n = VM_n + VP_n$	Сукупність матеріальних (VM_n) і трудових (VP_n) витрат
Вартість певного виду матеріалів (VM_n)	$VM_n = K_m \cdot L_m \cdot K_{збн}$	Добуток кількості матеріалів на виконання заходів по відновленню корисності ДБАС (K_m), середньої ціни на матеріали по країні за даними Державного комітету статистики на початок року (L_m) та кількості пошкоджених або загиблих багаторічних насаджень ($K_{збн}$)
Витрати праці в людино-годинах (V_n)	$V_n = V_{нс} \cdot V_{збн}$	Добуток витрат праці на одиницю площі (як правило, 1 гектар) ($V_{нс}$) та відсотку загиблих насаджень ($V_{збн}$)
Витрати на оплату праці працівників, зайнятих виконанням заходів (VP_n)	$VP_n = V_n \cdot O_{люд.год}$	Добуток витрат праці в людиногодинах (V_n) та оплати однієї людино-години ($O_{люд.год}$)
Відсоток загиблих насаджень ($V_{збн}$)	$V_{збн} = \frac{K_{збн}}{K_{кбн}} \cdot 100\%$	Частка від ділення загиблих багаторічних насаджень на нормативну їх кількість з урахуванням схеми посадки у відсотках

Джерело: запропоновано автором.

Основні рядки та графи Розрахунку відрхувань до резерву забезпечення витрат на відновлення корисності ДБАС

Назва		Одиниця виміру	Мета додавання – можливість отримання інформації про:
Рядки	Вид та сорт плодово-ягідної культури	х	кошти, необхідні для забезпечення витрат на відновлення корисності в розрізі видів і сортів
	Перелік заходів для відновлення корисності ДБАС		суму, що необхідна на виконання кожного запланованого заходу
	Всього для даного сорту плодово-ягідних культур		загальну суму, яку потрібно зарезервувати для відновлення корисності певного сорту з урахуванням всіх заходів
	Всього для даного виду багаторічних насаджень		загальну суму, яку необхідно закласти в резерв для відновлення корисності певного виду, що є результатом додавання коштів по всіх сортах
	Разом		загальний розмір резервних коштів
Графи	Кількість необхідних матеріалів	шт.	обсяг матеріальних цінностей, які необхідні для виконання кожного заходу
	Середня ціна на матеріали	грн	ціни на матеріали, які необхідні при розрахунку вартості матеріальних витрат при виконання певного заходу
	Затрати праці на одиницю площі	люд-год	витрати на оплату праці працівників, зайнятих на виконанні запланованих заходів, оскільки ці показники передбачені методикою розрахунку
	Кількість загиблих багаторічних насаджень	шт.	
	Нормативна кількість дерев або кущів на одиницю площі		
	Затрати праці, усього	люд-год	
	Оплата однієї людино-години	грн	період виконання заходів з метою перевірки своєчасності проведення робіт
	Запланований період виконання робіт (місяць)	х	
Сума відрхувань до резерву по місяцях року	грн	місячний розмір відрхувань до резерву, що дозволяє відстежити динаміку відрхувань необхідних для забезпечення витрат на відновлення корисності протягом усього року та встановити найбільш напружені періоди виконання робіт	
Річна сума забезпечення		загальну суму коштів, яку слід зарезервувати	

Джерело: запропоновано автором.

рахунок забезпечує планування витрат на відновлення корисності ДБАС, а тому інформація, що міститься в цьому документі, може бути використана для цілей економічного аналізу цих витрат, насамперед шляхом порівняння планових показників із фактичними, що допоможе визначити економію чи перевитрати коштів.

Визначивши методіку обчислення суми забезпечення та запропонувавши відповідну форму розрахунку, вважаємо за доцільне визначити субрахунки з метою відображення Резерву для забезпечення витрат на відновлення корисності ДБАС в обліку (табл. 3).

Запропоноване внесення змін до робочих планів рахунків госпрозрахункових підприємств і бюджетних установ ІС НААН, на нашу думку, дозволить розмежувати облік:

- ✦ запропонованого нами резерву від інших видів забезпечень, насамперед таких, як забезпечення виплат персоналу та ремонт основних засобів;
- ✦ довгострокового та поточного забезпечення витрат на відновлення корисності, а отже, полегшить складання фінансової звітності, надасть інформацію для аналізу структури зобов'язань, а також визначення інших показників фінан-

сового стану насамперед госпрозрахункових підприємств з огляду на діючу форму Балансу (Звіту про фінансовий стан) і Приміток госпрозрахункових підприємств, а також дотримуючись вимог П(С)БО 11 «Зобов'язання» [7] і НП(С)БОДС 128 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи» [4];

- ✦ коштів, необхідних для резервування виключно багаторічних плодово-ягідних насаджень від аналогічних забезпечень, що можуть бути створені з метою відновлення корисності робочої худоби, тобто довгострокових біологічних активів тваринництва, тому що в деяких дослідних господарствах і станціях ІС НААН розвинені також і тваринницькі галузі.

На наступному етапі дослідження вважаємо за необхідне визначити джерело наповнення резерву для забезпечення витрат на відновлення корисності ДБАС як для госпрозрахункових підприємств, так і для бюджетних установ ІС НААН. При цьому, вважаємо, що наповнення або покриття резерву для госпрозрахункових підприємств повинно здійсню-

Субрахунки для відображення в обліку забезпечення витрат на відновлення корисності ДБАС

	Код та назва рахунку для обліку забезпечень передбачений законодавством	Пропозиції автора				Пропозиції розроблені з урахуванням
		Коди та назви субрахунків аналітичного обліку				
Госпрозрахункові підприємства	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»	479	Забезпечення витрат на відновлення корисності			Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [5]
		у тому числі:				
		479.1	довгострокове	479.2	поточне	
		у тому числі:				
		479.1.3	довгострокових біологічних активів	479.2.3	довгострокових біологічних активів	
		у тому числі:				
	479.1.3.1	рослинництва	479.2.3.1	рослинництва		
Бюджетні установи	671 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів розпорядників бюджетних коштів»	671.9	Забезпечення витрат на відновлення корисності розпорядників бюджетних коштів			Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [6]
		у тому числі:				
		671.9.1	довгострокове	671.9.2	поточне	
		у тому числі:				
		671.9.1.3	довгострокових біологічних активів	671.9.2.3	довгострокових біологічних активів	
		у тому числі:				
	671.9.1.3.1	рослинництва	671.9.2.3.1	рослинництва		

Джерело: запропоновано автором з використанням [5; 6].

ватись за рахунок: нерозподіленого чистого прибутку, що наявний на балансі на початок звітної року або за рахунок щомісячного відрахування частини виручки від реалізації плодів та ягід. Водночас для бюджетних установ джерелом фінансування повинні бути доходи від обмінних операцій, а точніше, доходи від реалізації продукції, оскільки саме з метою їх отримання проводяться заходи по відновленню корисності ДБАС, що є генераторами грошових потоків у вигляді виручки. Однак варто зауважити, що розмір відрахувань з прибутку або виручки госпрозрахункових підприємств чи доходів від обмінних операцій бюджетних установ повинен дорівнювати сумі запланованих і розрахованих за вищенаведеною методикою коштів.

Стосовно напрямів використання коштів резерву для забезпечення витрат на відновлення корисності ДБАС госпрозрахункових підприємств і бюджетних установ ІС НААН варто зазначити, що вони повинні мати виключно цільовий характер, тобто спрямовуватись тільки на ліквідацію ознак зменшення корисності садів та ягідників. Особливо це актуально для бюджетних установ, оскільки однією з особливостей бюджетування є відповідність доходів видаткам (табл. 4).

Як наслідок, пропонуємо внести відповідні зміни до розділів «Забезпечення» або додати їх в накази про облікову політику госпрозрахункових підприємств та бюджетних установ ІС НААН з метою впровадження зазначеної методики обліку резервування витрат спрямованих на відновлення корисності садів та ягідників.

ВИСНОВКИ

У результаті дослідження обґрунтовано необхідність створення резерву для фінансування витрат на відновлення корисності ДБАС і виокремлення його з-поміж інших забезпечень майбутніх витрат і платежів з метою своєчасної ліквідації ознак її зменшення, тобто відновлення втрачених економічних вигод. У зв'язку з цим, поперше, запропоновано та обґрунтовано використовувати в практичній діяльності госпрозрахункових підприємств і бюджетних установ ІС НААН методику обчислення суми коштів, що підлягає резервуванню, в основу якої покладено заходи, які заплановано провести для відновлення корисності, а також враховано, що кожна операція є сукупністю матеріальних і трудових витрат. У зв'язку з цим запропоновано формули для розрахунку кожного виду витрат, окремих заходів і загального розміру коштів, необхідних для формування резерву. Як наслідок, розроблено форму розрахунку відрахувань до резерву, який містить інформацію про всі показники, передбачені методикою, що дозволяє забезпечити її належне документальне оформлення, та, у свою чергу, сприятиме полегшенню роботи планово-економічного відділу, а також оперативності процесу обчислення розміру забезпечення. Водночас розроблена форма дасть можливість одержати дані про кошти, потрібні для того чи іншого заходу, що проводиться під певний вид та сорт плодово-ягідних культур, а також у розрізі місяців, в яких передбачено їх виконання, і всю суму, що повинна бути зарезервована.

Відображення формування та використання резерву для забезпечення витрат на відновлення корисності ДБАС

Зміст господарської операції	Пропозиції автора, які рекомендовані для використання в практичній діяльності:			
	госпрозрахункових підприємств		бюджетних установ	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Створення резерву для забезпечення витрат на відновлення корисності ДБАР, які передбачається здійснювати протягом шести місяців	155.1.8 «Капітальні інвестиції на відновлення корисності ДБАС»	479.2.3.1 «Поточне забезпечення витрат на відновлення корисності ДБАС»	1314.1.8 «Капітальні інвестиції на відновлення корисності ДБАС»	671.9.2.3.1 «Поточні забезпечення витрат на відновлення корисності ДБАС розпорядників бюджетних коштів»
дванадцяти місяців				
Нараховано оплату праці працівникам бригади «Самбурки», що виконували вирубку загиблих насаджень черешні	479.2.3.1 «Поточне забезпечення витрат на відновлення корисності ДБАС»	661.2 «Розрахунки за заробітною платою з бригадою «Самбурки»		
Списано молоді саджанці на заміну загиблих насаджень черешневого саду, період виконання робіт три робочих дні		208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»	671.9.2.3.1 «Поточні забезпечення витрат на відновлення корисності ДБАС»	1527.8 «Матеріали сільськогосподарського призначення»

Джерело: запропоновано автором.

По-друге, запропоновано по два субрахунки як для госпрозрахункових підприємств, так і для бюджетних установ ІС НААН у відповідності до затверджених чинним законодавством планів рахунків бухгалтерського обліку. Внесені зміни допоможуть: виокремити в обліку інформацію про формування та використання резерву на відновлення корисності з-поміж інших забезпечень майбутніх витрат і платежів; здійснювати облік резервних коштів для відновлення корисності багаторічних плодово-ягідних насаджень окремо від аналогічних за змістом забезпечень, наприклад відновлення корисності довгострокових біологічних активів тваринництва, оскільки в деяких підприємствах ІС НААН вирощують продукцію цієї галузі; відокремити довгострокові та поточні забезпечення витрат на відновлення корисності з метою спрощення процесу складання Балансу і Пріміток та надання інформації для обчислення показників фінансового стану госпрозрахункових підприємств й бюджетних установ.

І нарешті, запропоновано внесення змін до розділу «Забезпечення» наказів про облікову політику чи додавання їх для впровадження в практичну діяльність госпрозрахункових підприємств і бюджетних установ ІС НААН розглянутої методики обліку резервування витрат, спрямованих на відновлення корисності ДБАС.

Враховуючи все вищезазначене, вважаємо, що запропонована методика обчислення суми коштів, що підлягають резервуванню, форма розрахунку та субрахунки аналітичного обліку можуть бути використані в подальших дослідженнях, зокрема при розробці пропозицій щодо відображення резерву для забезпечення витрат на відновлення корисності ДБАС у фінансовій

та внутрішньогосподарській звітності, а також наданні методичних рекомендацій щодо порядку організації та методики контролю за правильністю формування, напрямами його використання, а також достовірності відображення цієї інформації у звітності з метою встановлення правильності обчислення зарезервованої суми та цільового спрямування коштів. ■

ЛІТЕРАТУРА

- 1. Дячек С. М.** Відображення в бухгалтерському обліку та аналіз молокопереробних підприємств АПК : автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / С. М. Дячек. – К., 2008 – 24 с.
- 2. Козлова М. О.** Облік і контроль процесу резервування : автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит»
- 3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи»: Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=83023&stind=11**
- 4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 128 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи»: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=83023&stind=1**
- 5. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 19.12.2006 р. № 1213 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>**
- 6. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>**

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання»: Наказ Міністерства України від 30.01.2000 р. № 20 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=340510&cat_id=293533

8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ Міністерства України від 29.11.1999 р. № 290 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=340510&cat_id=293533

9. Терещенко В. С. Бухгалтерський облік забезпечень майбутніх витрат і платежів: теорія та методика: автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / В. С. Терещенко. – К., 2008. – 15 с.

REFERENCES

Diachek, S. M. "Vidobrazhennia v bukhhalterskomu obliku ta analiz molokopererobnykh pidpriemstv APK" [Displaying accounting and analysis of milk agricultural sector]. *Avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk: 08.00.09, 2008.*

Kozlova, M. O. "Oblik i kontrol protsesu rezervuvannia" [Accounting and controlling of reservation]. *Avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk: 08.06.04, 2006.*

[Legal Act of Ukraine] (2010). http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?&cat_id=83023&stind=11

[Legal Act of Ukraine] (2010). http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?&cat_id=83023&stind=1

[Legal Act of Ukraine] (2006). <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>

[Legal Act of Ukraine] (2013). <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>

[Legal Act of Ukraine] (2000). http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=340510&cat_id=293533

[Legal Act of Ukraine] (1999). http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=340510&cat_id=293533

Tereshchenko, V. S. "Bukhhalterskyi oblik zabezpechen maibutnykh vytrat i platezhiv: teoriia ta metodyka" [Accounting for provisions for liabilities and charges: Theory and Methods]. *Avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk: 08.00.09, 2008.*

UDC 657.631.1

SUITABILITY OF FINANCIAL REPORTING OF AGRICULTURAL BUSINESSES FOR PROPERTY MANAGEMENT REQUIREMENTS

© 2014 BILJAR A. I.

UDC 657.631.1

Biliar A. I. Suitability of Financial Reporting of Agricultural Businesses for Property Management Requirements

The objective of the article consists in study of the laws and regulations determining the standards for preparation and filing of reporting documents by large, medium-sized, and small agricultural enterprises of varying organizational and legal business forms, as well as development of a property-based classification for the purposes of managerial decision making. The article deals with an analysis of methodological basis for presentation of information on the assets of agricultural holdings. Relevance of the developed approach to formation of financial information on the balance sheet meeting the property management requirements was substantiated. Evidence-based data were used to illustrate the reflection of such property units as biological assets, fixed assets and intangible assets in the accounting and financial reporting by Ukrainian agricultural holdings, medium-sized and small agricultural businesses, as well as farming enterprises. A classification was proposed for sources of forming economic means based on proprietor types for the purposes of managerial decision making.

Key words: reporting documents, property, property management, agricultural businesses, agricultural holdings.

Pic.: 1. **Tabl.:** 3. **Bibl.:** 19.

Biliar Andrii I. – Postgraduate Student, Department of Accounting, Analysis and Audit, Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University (2 Kotsjubynskiy Str., Chernivtsi, 58012, Ukraine)

E-mail: biliarandriy@i.ua

УДК 657.631.1

Біляр А. І. Відповідність звітності сільськогосподарських підприємств запитам управління власністю

Метою статті є дослідження нормативно-правової бази, якою регулюється складання та подання звітності великими, середніми та малими сільськогосподарськими підприємствами різних організаційно-правових форм господарювання, а також розробка класифікації власності для цілей прийняття управлінських рішень. У статті проаналізовано методологічні та методичні засади відображення у звітності інформації про власність агроформувань. Обґрунтовано актуальність розробленого підходу до формування фінансової інформації в балансах, що забезпечує потреби управління власністю. Наведено емпіричний матеріал, що ілюструє стан відображення в обліку та звітності таких об'єктів власності, як біологічні активи, основні засоби та нематеріальні активи українськими агрохолдингами, середніми та малими сільгосппідприємствами, а також фермерськими господарствами. Запропоновано поділ джерел формування господарських засобів за суб'єктами власності для цілей прийняття управлінських рішень.

Ключові слова: звітність, власність, управління власністю, сільськогосподарські підприємства, агрохолдинг.

Рис.: 1. **Табл.:** 3. **Бібл.:** 19.

Біляр Андрій Іванович – аспірант, кафедра обліку, аналізу і аудиту, Чернівецький національний університет ім. Ю. Федьковича (вул. Коцюбинського, 2, Чернівці, 58012, Україна)

E-mail: biliarandriy@i.ua

УДК 657.631.1

Біляр А. И. Соответствие отчетности сельскохозяйственных предприятий запросам управления собственностью

Целью статьи является исследование нормативно-правовой базы, которой регулируется составление и представление отчетности крупными, средними и малыми сельскохозяйственными предприятиями различных организационно-правовых форм хозяйствования, а также разработка классификации собственности для целей принятия управленческих решений. В статье проанализированы методологические и методические принципы отражения в отчетности информации о собственности агроформирований. Обоснована актуальность разработанного подхода к формированию финансовой информации в балансах, что обеспечивает потребности управления собственностью. Приведен эмпирический материал, иллюстрирующий состояние отражения в учете и отчетности таких объектов собственности, как биологические активы, основные средства и нематериальные активы украинскими агрохолдингами, средними и малыми сельхозпредприятиями, а также фермерскими хозяйствами. Предложено разделение источников формирования хозяйственных средств по субъектам собственности для целей принятия управленческих решений.

Ключевые слова: отчетность, собственность, управление собственностью, сельскохозяйственные предприятия, агрохолдинг.

Рис.: 1. **Табл.:** 3. **Библ.:** 19.

Біляр Андрей Іванович – аспірант, кафедра учета, анализа и аудита, Черновицкого национального университета им. Ю. Федьковича (ул. Коцюбинского, 2, Черновцы, 58012, Украина)

E-mail: biliarandriy@i.ua