

6. www.sumy.ukrstat.gov.ua;
7. Закон України "Про ветеринарну медицину" від 25.06.1992 №2498-XII.
8. Постанова Кабінету Міністрів України "Про затвердження Порядку використання коштів, передбачених у державному бюджеті для здійснення протиепізоотичних заходів, та переліку послуг спеціалістів ветеринарної медицини, які проводять ветеринарну практику, за здійснення обов'язкових або необхідних протиепізоотичних заходів та розмірів їх оплати" від 23.04.2008, № 413

В статье исследовано состояние и тенденции развития государственного предприятия, показаны причины ухудшения финансовых результатов и пути их улучшения.

In article the condition and tendencies of development of the state enterprise is investigated, the reasons of deterioration of financial results are shown.

Рецензент: д.е.н., професор Михайлова Л.І.
Дата надходження до редакції: 02.07.2012 р.

УДК 657

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПРОДУКЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА У ВІДПОВІДНОСТІ ДО П(С)БО 30 «БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ»

П. М. Майданевич, к.е.н., доцент, Південний філіал Національного університету біоресурсів і природокористування України «Кримський агротехнологічний університет»

Досліджено основні проблеми обліку продукції сільськогосподарського виробництва в зв'язку з використанням П(С)БУ 30 «Біологічні активи» та його відображення в обліковій політиці підприємства.

Актуальність теми. Розвиток бухгалтерського обліку як науки та як практичної діяльності відбувається під впливом потреб суспільства щодо відображення кількісних і якісних параметрів товарного виробництва та обігу. Позитивні зміни обумовлені життєвою необхідністю визначати вектор руху економіки підприємств, організацій, інших підприємницьких структур, та пов'язані із задоволенням попиту внутрішніх і зовнішніх користувачів облікової інформації

Такі зміни в системі обліку, як правило, спричинені змінами економічних стосунків і потребами управління галузями народного господарства та окремими підприємствами. Впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в Україні, які відповідають міжнародним, дозволили побудувати облік відповідно до вимог ринку, а вирішення другої частини завдань щодо побудови обліку в аграрній сфері економіки потребувало впровадження П(С)БО 30 «Біологічні активи».

З ухваленням в Україні національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку і становленням податкового законодавства виникла необхідність розробки методології обліку та методики визначення фінансових результатів діяльності, орієнтованої на міжнародний досвід і національні традиції. Цей процес виявився досить складним і не завжди результативним. Недостатньо уваги приділялося обґрунтуванню методичних принципів, згідно з якими визначаються такі категорії, як прибуток і збиток. Серйозного удосконалення вимагає існуюча класифікація фінансових результатів і їх складових для забезпечення користувачів оперативною та достовірною інформацією. Вимагає уточнення порядок визна-

чення фінансових результатів в сільськогосподарських підприємствах, зокрема після введення П(С)БО 30 "Біологічні активи" і формування облікової політики підприємства по даному об'єкту бухгалтерського обліку.

Метою статті є розгляд проблеми обліку сільськогосподарської продукції у зв'язку з використанням П(С)БО 30 «Біологічні активи», визначення фінансових результатів діяльності і відображення їх в обліковій політиці підприємства.

Аналіз публікацій. Теорію та практику організації та ведення бухгалтерського обліку в сільському господарстві відповідно до вимог П(С)БО 30 "Біологічні активи" досліджували відомі вітчизняні учені-економісти. Серед них можна виділити Ф. Бутинця, С. Голова, М. Дем'яненко, В. Жука, В. Мосаковського, М. Огійчука, П. Саблука, Л. Сука та ін. Так зокрема, Бутинець Ф.Ф. розглянув основні проблеми обліку сільськогосподарської продукції [1], Жук В.М., Кірейцев Г.Г. сформулювали особливості обліку сільськогосподарської продукції з використанням П(С)БО 30 «Біологічні активи».[3] Огійчук М.Ф. приділив велику увагу питанням оцінки готової продукції, розглядає найбільш складні ділянки обліку продукції сільськогосподарського виробництва, дає рекомендації з їх правильного виконання, зважаючи на специфіку сільськогосподарського виробництва.[2]

Виклад основного матеріалу. Принципові зміни, які вносяться П(С)БО 30 в існуючу практику обліку, стосуються виділення рослин і тварин, які є об'єктами сільськогосподарської діяльності, в окрему облікову категорію — «біологічні активи», зміною їх оцінки, що призвело до істотних змін в порядку визначення фінансових результатів в сільськогосподарських підприємствах. [1].

Метод оцінки (а звідси — і метод обліку) біологічних активів і їх похідних, визначений П(С)БО 30 «Біологічні активи» повністю перекреслює традиційні для нас методи, засновані на розрахунках планової (нормативної) собівартості. Дане Положення вирішує деякі актуальні проблеми, але залишає і безліч невирішених питань. [5]

Без всяких вступів варто сказати: багаторічні насадження, робоча та продуктивна худоба, тварини на вирощуванні та відгодівлі, матеріали сільськогосподарського призначення, продукція сільськогосподарського виробництва — все це і є біологічними активами і їх похідними. Біологічні активи — всього лише об'єднуюча назва активів, які використовуються в сільському господарстві та для яких потрібний окремий бухгалтерський стандарт через специфіку їх обліку. У міжнародній практиці такий стандарт є — IAS 41 Agriculture [4]. Тепер є і у нас — П(С)БО 30 «Біологічні активи». Обидва покликані регулювати облік тих сільськогосподарських активів, специфіка обліку яких не розкрита іншими стандартами. [5]

Згідно п. 19 П(С)БО 30 фінансовий результат сільськогосподарських підприємств має три складові:

1) фінансовий результат від первинного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів;

2) фінансовий результат від реалізації запасів сільськогосподарської продукції та біологічних активів, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю, за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу;

3) фінансовий результат від зміни справедливої вартості біологічних активів на дату балансу, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю, за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу. [6]

Специфіка аграрного виробництва полягає в тому, що більшість видів сільськогосподарської продукції реалізуються відразу після оприбуткування (овочі, м'ясо, молоко, квіти) або через невеликий проміжок часу (зерно, кормові культури). Тому, якщо сільськогосподарська продукція оцінюється за справедливою вартістю (тобто за цінами активного ринку), то виручка від її реалізації дорівнюватиме повній собівартості.

Таким чином, застосування методики визначення фінансових результатів, передбаченою П(С)БО 30 «Біологічні активи», може бути причиною некоректного визначення фактичних фінансових результатів і збільшення податкового навантаження на підприємства, що знаходяться на загальних умовах оподаткування.

П(С)БО 30 «Біологічні активи» використовується для обліку та оцінки лише тих біологічних активів, що використовуються в сільськогосподарському виробництві. Біологічні активи, що утримуються з метою подальшої реалізації, або напрям використання яких не визначений, оцінюються згідно П(С)БО 16 «Витрати». Це поло-

ження значно ускладнює роботу бухгалтерів, оскільки часто при оприбуткуванні біологічних активів напрями їх подальшого використання невідомі.

Отже, застосування методики визначення фінансових результатів, передбаченою П(С)БО 30 має подвійні наслідки. Якщо ціни активного ринку на біологічні активи вищі за їх собівартість, то фінансові результати діяльності сільськогосподарських підприємств автоматично поліпшуються. Це сприятиме залученню інвестицій. А якщо ціни активного ринку нижчі за фактичну собівартість, то при застосуванні цієї методики підприємство матиме завищені збитки. Це особливо актуально для тваринництва, оскільки в цей час виробництво продукції тваринництва в сільськогосподарських підприємствах є, в основному, збитковими. Проте в обох випадках величина фінансового результату є умовною (суб'єктивною) і не забезпечена відповідними засобами

Виникає питання – чи потрібно в сільському господарстві створювати свою галузеву принципово відмітну бухгалтерію в частині визначення та обліку фінансових результатів?

Особливість сільськогосподарського виробництва якраз і полягає в тому, що тут використовуються біологічні активи, які здібні до біологічної трансформації та до відтворення самих себе. Отже, потрібно враховувати ці процеси. Але облік має бути побудований так, щоб були дотримані його принципи, а отриману інформацію можна порівнювати з показниками різних підприємств [1].

Найбільшою проблемою, на нашу думку, при впровадженні П(С)БО 30 «Біологічні активи» є оцінка біологічних активів і сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю. Виходить, що в загальну суму чистого прибутку сільськогосподарські підприємства включатимуть доходи, які не підкріплені виручкою, що в корені змінює термінологію визначення фінансового результату. Спричиняє стурбованість застосування цієї оцінки саме в сільському господарстві, коли воно приходить в занепад. Поліпшення фінансових результатів ні до чого хорошого не призведе, спотворюється дійсний стан і з погляду бухгалтерського обліку при цьому втрачається інформація про фактичні витрати підприємства. Залишається ще маса невирішених дискусійних питань, які ставлять під сумнів ефективність нововведень в облік сільськогосподарського виробництва [3].

Облікова політика підприємства формується на підставі введених національних П(С)БО і полягає у виборі принципів, методів і процедур, пов'язаних з оцінкою і обліком статей звітності. У обліковій політиці відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи» повинна розкриватися інформація про визначення справедливої вартості біологічних активів. (п.14 П(С)БО 30 "Біологічні активи"):

- за останньою ринковою ціною з такими ак-

тивами (якщо істотних змін на ринку не відбулося);

- за цінами на подібні активи;
- за додатковими показниками.

Окрім цього в обліковій політиці повинен відображатися термін корисного використання довгострокових біологічних активів, який визначається підприємством самостійно залежно від тривалості використання в запланованих цілях або можливого часу отримання від них сільськогосподарської продукції, додаткових біологічних активів (робіт, послуг).

Висновки. Впровадження П(С)БО 30 «Біологічні активи» додає непорозуміння в методиці визначення результату діяльності не тільки в сільському господарстві, але й в державі в цілому. Істотне збільшення операційного доходу, а в результаті цього прибутку, ставить сільськогосподарські підприємства в нерівні умови перед під-

приємствами інших галузей при оподаткуванні прибутку.

Одним з напрямів вирішення цієї проблеми є відміна методики визначення фінансових результатів згідно П(С)БО 30 «Біологічні активи», за справедливою вартістю оцінювати лише біологічні активи, а сільськогосподарську продукцію оцінювати на загальних підставах обліку активів згідно П(С)БО 9 «Запаси». Застосування цих методичних принципів обліку біологічних активів сприятиме приведенню бухгалтерського обліку в сільському господарстві у відповідність з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. На нашу думку, цей стандарт є насамперед актуальним для структур агропромислового комплексу, які активно працюють на міжнародних фондових ринках і зацікавлені у використанні загальноприйнятих облікових правил.

Список використаної літератури:

1. Бухгалтерський облік у сільському господарстві: Навчальний посібник/ За ред. професора Ф.Ф. Бутинця та М.М. Коцупатрого – Житомир: ПП «Рута», 2003.- 512 с.
2. Бухгалтерський облік у сільському господарстві в первинних документах і проводках: Навчальний посібник/ За ред. М.Ф. Огійчука та В.М. Пархоменка - Х: Фактор, 2008 – 480 с.
3. Жук В.М. Нові методологічні засади обліку сільськогосподарської діяльності та проблеми практичного застосування П(С)БО 30 «Біологічні активи»/ В.М. Жук // Облік і фінанси АПК.- 2006. - № 6.- С. 34-42.
4. Кірейцев Г.Г. Умови розвитку бухгалтерського обліку в сільському господарстві України/ Г.Г. Кірейцев // Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи: II міжнар. наук.-практ. конф. – К.: ННЦ ІАЕ, 2006. – С.9-18.
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» // Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку: перекл. з англ.; за ред. С. Ф. Голова. - К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 1998. – 736 с.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 18 листопада 2005 року № 790// Урядовий кур'єр. – 2005. - № 248.

В статье рассмотрены основные проблемы учета продукции сельскохозяйственного производства и определения финансового результата в связи с использованием П(С)БУ 30 «Биологические активы».

In the article considered the basic problems of accounting of agricultural production in connection with the use of Regulation (Standard) Accounting 30 "Biological Assets" and its reflection in the accounting policies of the enterprise.

Рецензент: д.е.н., професор Михайлова Л.І.
Дата надходження до редакції: 02.07.2012 р.

УДК 657.44

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ЕЛЕМЕНТІВ ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ

О. О. Баранік, старший викладач, Сумський національний аграрний університет

Розглянуто проблемні питання економічної сутності податкового обліку та його окремих елементів. Проведено аналіз законодавчих норм і положень у застосуванні терміну «податковий облік».

Ключові слова: податковий облік, податкові розрахунки, елементи податкового обліку, бухгалтерський облік.

Постановка проблеми. В умовах функціонування ринкової економіки бюджетні надходження залежать від двох складових - результатів господарювання бізнесу і податкової системи.

При цьому податкова система може виправда-

ти покладені на неї надії лише за певних умов, а саме: наявності системи обліку яка, б адекватно відображала реальну економічну ситуацію і забезпечувала можливість контролю за справами податків.