

визначаючи при цьому основні напрямки його розвитку. Отже, з проведеного дослідження випливає: наскільки недосконала система агрострахування в Україні і наскільки важливі подальші дослідження заради вдосконалення механізмів страхування сільськогосподарських ризиків у напрямку сучасних світових тенденцій.

Список використаних джерел

1. Якубович В.А. Використання міжнародного досвіду в процесі розбудови системи аграрного страхування в Україні: досвід Іспанії. // Економіка АПК 2007. – № 6.
2. Фисун І. Зарубіжний досвід страхування аграрних ризиків та доцільність його застосування в Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/1_NIO_2011/Economics/78211.doc.htm
3. Минкіна Г.О. Страхування як інструмент управління ризиками підприємств АПК [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/chem_biol/nvnu/2010_154_3/10mgo.pdf.
4. Страхування: підручник / В. Д. Базилевич, О. Ф. Філонюк, К. С. Базилевич [та ін.] ; за ред.: В. Д. Базилевич . – К. : Знання, 2008 . – 1019 с.
5. <http://www1.ifc.org>

***Аннотація.** Раскрывается содержание понятия «страхование» как инструмента управления рисками аграрного производства, его положительные и отрицательные стороны. Показано особенности агрострахования в ведущих иностранных государствах. Исследуется современное состояние и основные направления развития аграрного страхования в Украине.*

***Ключевые слова:** управление рисками, инструменты управления риском, агрострахование, страховой риск.*

***Annotation.** The content of the concept of “insurance” as a risk management of agricultural production and its positive and negative sides. Features agricultural insurance in leading foreign countries. The author examines the current status and direction of development of agricultural insurance in Ukraine.*

***Keywords:** risk management, risk management, agricultural insurance, insurance risk.*

УДК 657.1

О.О. Герасимович, аспірант Хмельницького національного університету

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ТА ФАКТОРИ ВПЛИВУ НА ОРГАНІЗАЦІЮ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ В УКРАЇНІ

Окреслено основні фактори, що впливають на організацію обліку виробничих запасів у суб'єктів різних форм господарської діяльності в Україні. Розглянуто проблемні питання організації обліку виробничих запасів, запропоновано шляхи усунення дублювання показників звітності, урахування форм організації при переліку форм статистичної звітності, термінів їх подання з урахуванням особливостей надходження первинної документації у бухгалтерському обліку. Обґрунтовано зменшення кількості та термінів подання статистичної звітності за формою N 4-мпт «Звіт про залишки і використання енергетичних матеріалів та продуктів перероблення нафти».

***Ключові слова:** облік, виробничі запаси, статистична звітність.*

Постановка проблеми в загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Забезпеченість матеріальними ресурсами має вагомим значенням для проведення успішної виробничої діяльності кожного суб'єкта господарювання в Україні. Ефективність управління ресурсами значною мірою залежить від організації бухгалтерського обліку виробничих запасів на підприємствах, установах чи організаціях України. З подальшим

розвитком нових форм господарювання та економічних відносин, змінами податкового законодавства та прийняттям нових стандартів обліку потребують подальшого дослідження проблемні питання обліку виробничих запасів.

У зв'язку із вище зазначеним питання обліку виробничих запасів постійно є предметом дослідження науковців та обговорення серед практикуючих фахівців. Свідченням цього є значна кількість статей у періодичних виданнях та дисертацій за означеною тематикою (табл. 1).

Таблиця 1

Характеристики дисертацій, захищених з обліку виробничих запасів в Україні за 2000-2012 рр. [11]

Прізвище, ім'я по батькові	Назва	Рік захисту
Аль Фасфус Фуад Сулейман Махмуд	Облік і аудит запасів: світова практика та особливості в Україні	2003
Афанас'єва Інна Іванівна	Облік та контроль виробничих запасів (на матеріалах підприємств хлібопекарного виробництва)	2007
Бакун Юлія Валеріївна	Облік, аналіз та аудит запасів на підприємствах торгівлі	2002
Басенко Ольга Володимирівна	Облік і аудит запасів та аналіз ефективності їх використання	2008
Занько Борис Михайлович	Облік, аналіз та аудит товарних запасів на підприємствах торгівлі	2001
Зоріна Олена Анатоліївна	Фінансовий облік та внутрішній аудит товарних запасів в оптовій торгівлі України	2005
Кундеус Олександр Михайлович	Облік та аналіз використання виробничих запасів: сучасний стан і перспективи розвитку (на прикладі підприємств скляної промисловості України)	2002
Любезна Ірина Василівна	Облік і внутрішньогосподарський контроль матеріальних запасів	2009
Марущак Леся Іванівна	Облік і оперативний контроль виробничих запасів в нафтопереробних комплексах	2008
Михалевич Світлана Гнатівна	Облік і внутрішньогосподарський контроль виробничих запасів: теорія і практика	2009
Мурашко Олександр Васильович	Облік і контроль матеріальних запасів (на матеріалах підприємств хлібопекарної промисловості)	2006
Полянська Олена Анатоліївна	Управлінський облік товарних запасів, витрат, доходів і фінансових результатів операційної діяльності підприємств гуртової торгівлі	2009
Поплюйко Андрій Миколайович	Облік і аналіз використання виробничих запасів (на прикладі підприємств машинобудування Полтавської області)	2003
Приймачок Ольга Миколаївна	Облік виробничих запасів і аналіз ефективності їх використання (на прикладі підприємств хлібопекарської промисловості Київської області)	2005
Сайко Олена Василівна	Облік і контроль виробничих запасів (на прикладі підприємств молокопереробної промисловості України)	2004
Тичук Зоряна Дем'янівна	Облік виробничих запасів у сільськогосподарських підприємствах	2009
Хмелевський Сергій Миколайович	Облік і внутрішній аудит матеріальних запасів (на матеріалах підприємств хлібопекарної галузі промисловості)	2003
Хоменко Наталія Василівна	Методика фінансового та управлінського обліку товарних запасів у госпрозрахункових відособлених підрозділах споживчої кооперації	2006

Необхідно відмітити, що питання обліку виробничих запасів розглядалися і в дисертаційних дослідженнях за іншими тематиками. Так, у дисертації Костецького Я.І. на тему: "Облік та аналіз діяльності фермерських господарств" набула подальшого розвитку методика організації інвентаризації матеріальних цінностей, сутність якої полягає в уточненні залишків товарно-матеріальних цінностей у період їх мінімальних запасів (станом на 1 липня) безпосередньо в регістрах з обліку запасів, не використовуючи інвентаризаційних відомостей, що мало б дати змогу значно спростити загальний порядок її проведення, не порушуючи достовірності інформації [1].

Вагомий внесок у покращення обліку виробничих запасів здійснено і відображено у працях Ф.Ф. Бутинця, М.П. Войнаренка, А.М. Герасимовича, С.Ф. Голова, В.П. Завгороднього, О.А. Зоріної, Г.Г. Кірейцева, М.В. Кужельного, Ю.А. Кузьмінського, В.Г. Лінника, М.С. Пушкаря, В.В. Сопка, Н.М. Ткаченко, О.В. Мурашко, М.Ф. Огійчука, В.О. Озерана, П.Т. Саблука, П.Л. Сука, С.М. Хмелєвського, Л.В. Чижевської, Л.С. Шатковської, В.М. Шваба та багатьох інших.

Незважаючи на значну кількість праць та здобутки в питаннях обліку виробних запасів, залишаються невирішеними окремі проблемні питання, що вказує на актуальність обраної теми дисертаційного дослідження.

Формулювання мети статті та завдань. Метою даної статті є визначення проблемних питань та шляхи покращення обліку виробничих запасів на підприємствах України та обґрунтування основних факторів впливу і вирішення пов'язаних із ними проблемних питань з організації обліку виробничих запасів в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження. В Україні суб'єкти мають широкі можливості щодо вибору форм, видів та розмірів господарської діяльності. Разом із тим Закон "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" поширюється на всі юридичні особи, створені відповідно до законодавства, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності (далі – підприємства), які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність згідно із законодавством. Це стосується і підприємств, які мають право ведення спрощеного обліку доходів і витрат та не зареєстровані платниками податку на додану вартість, можуть узагальнювати інформацію в регістрах бухгалтерського обліку без застосування подвійного запису [2].

Вивчення практичного стану організації обліку виробничих запасів показує, що організація обліку виробничих запасів на кожному підприємстві має свої особливості. На нашу думку, вагомий вплив мають наступні фактори: вид діяльності; обсяги виробництва; системи оподаткування; перелік форм статистичної та фінансової звітності; штат бухгалтерії, суб'єктивного бачення бухгалтерів та доступу до інформації.

Обраний вид діяльності вимагає від суб'єкта господарювання управління процесом постачання певних видів та кількості специфічних виробничих запасів, що у свою чергу потребує відповідної організації складського господарства та організації обліку відповідних об'єктів обліку.

Якщо обраний вид діяльності має переважно визначальний вплив на перелік найменувань виробничих запасів, то обсяги виробництва впливають на кількість останніх. Завдяки вдалій організації обліку запасів на підприємстві можливо проводити заходи з їх оптимізації. Успішно зарекомендував себе в останні роки логістичний підхід у крупних аграрних холдингах України.

Вагомий вплив на систему організації обліку виробничих запасів має система оподаткування суб'єктів господарювання.

Перебування на загальній системі оподаткування вимагає від бухгалтера формування первинної документації на випадок податкової перевірки, в тому числі у частині списання виробничих запасів на витрати, що впливає на зменшення бази оподаткування податком на прибуток.

При сплаті фіксованого сільськогосподарського податку невеликі фермерські господарства не проводять аналітичного обліку виробничих запасів, адже базою оподаткування для таких підприємств слугує грошова оцінка землі.

Разом із тим вибіркове опитування бухгалтерів підприємств Хмельницької області свідчить про збільшення форм звітності до органів статистики та дублювання однакових показників у них за останні роки. При цьому навіть при веденні простої форми бухгалтерського обліку від фермера вимагають оформлення цілої низки статистичних спостережень, що іде у протиріччя зі спрощеною формою бухгалтерського обліку для малих підприємств.

Пп. 1.6 Методичних рекомендацій з організації та ведення обліку в селянських (фермерських) господарствах, затверджених Наказом Міністерства аграрної політики від 2 липня 2001 р. № 189, передбачено, що бухгалтерський облік можуть вести навіть голова чи члени фермерського господарства за формами:

- 1) простою (без використання подвійного запису) за умови відсутності найманих працівників;
- 2) за спрощеною при кількості працюючих до 10-и чоловік та виручці 500 тис. грн.;
- 3) за Планом рахунків для суб'єктів малого підприємництва з кількістю працюючих від 10 до 50 осіб і виручці від 500 тис. грн. до 2,5 млн. грн.;
- 4) на загальних вимогах [7].

У відповідності до Методичних рекомендацій № 189 при простій формі (пп. 2.5.8) та спрощеній (пп. 5.3) залишки товарно-матеріальних цінностей на кінець року встановлюють шляхом інвентаризації, що не вимагає постійного документування обліку надходження та списання виробничих запасів у фермерів чи інших малих підприємств. Для фермера, який немає спеціальної економічної освіти, часто є досить складною проблемою оформити окремі показники звітності. Вартість матеріальних цінностей в оформленому Балансі часто слугує для технічного вирівнювання підсумків його Активу та Пасиву, що зменшує достовірність статистичних узагальнень.

У листі Державного комітету статистики від 06.06. 2008 р. № 14/2-35/81 органи державної статистики, керуючись Законом України "Про державну статистику" від 17.09. 1992 № 2614-ХІІ, визначають територіальні списки звітуючих одиниць для кожного конкретного статистичного спостереження у відповідності з його метою, предметом, одиницею обстеження і обраного методу спостереження [3, 8]. Наказ Державного комітету статистики України від 16.12. 2009 р. № 4 81 визначає порядок формування та ведення Реєстру статистичних одиниць [4]. І хоча вимоги до кожного респондента мали надходити у разі проведення діяльності, досить часто не враховують припинення діяльності чи зміну форми, чи обсягів виробництва.

Досить часто строки подання статистичної звітності не дозволяють врахувати усі операції, адже окремі документи на постачання продукції та розрахунки можуть надходити до 5 числа місяця наступного за звітним. Крім того, для підрахунків окремих показників статистичної звітності потрібен час. Так, форма 1-ОПТ "Заява для юридичних осіб (філій)" подається на третій день після звітного періоду, що змушує вписувати бухгалтерів приблизні суми.

Викликає критику у практикуючих працівників бухгалтерських служб необхідність складання форм звітності за умови незначної наявності об'єктів для статистичних спостережень.

У відповідності до Наказу Державного комітету статистики України від 27 жовтня 2005 р. N 331 Звіт за формою N 4-мтп (піврічна) «Звіт про залишки і використання енергетичних матеріалів та продуктів перероблення нафти» (далі – форма N 4-мтп), яку подають суб'єкти господарювання – юридичні особи та їх відокремлені підрозділи (далі – підприємства) складають суб'єкти усіх видів економічної діяльності, які використовують і мають у залишках енергетичні матеріали та продукти перероблення нафти. Це стосується також і малих підприємств. У пп. 1.3 передбачено, що керівник підприємства є відповідальним за повноту та достовірність даних звіту за формою N 4-мтп. Усі показники звіту повинні заповнюватися на основі даних первинної документації та бухгалтерського обліку [5].

Таким чином, аналітичний облік за видами палива все ж має документально оформлятися у системі бухгалтерського обліку незалежно від форми обліку та штату бухгалтерії.

Величезне навантаження облікової роботи на працівника бухгалтерської служби спонукає його "приспосовувати" організацію обліку до реальних можливостей. Часто бухгалтер обирає із двох неприємностей одну і сплачує менший розмір штрафу за неподання статистичної звітності.

У відповідності зі ст. 13 Закону України "Про державну статистику" від 17.09. 1992 № 2614 представники органів державної статистики, зокрема, мають право:

- вивчати стан первинного обліку і статистичної звітності, перевіряти достовірність первинних та статистичних даних, поданих респондентами. Для цього в порядку, встановленому спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади у сфері статистики, органи статистики мають право застосовувати метод безпосереднього відвідування виробничих, службових та інших приміщень, ділянок тощо юридичних осіб, їх відокремлених підрозділів, а також фізичних осіб – підприємців;
- вимагати від респондентів внесення виправлень до статистичної звітності, інших статистичних формулярів у разі виявлення приписок та інших перекручень первинних і статистичних даних. При невиконанні цієї вимоги у визначені строки органи держстатистики можуть самостійно вносити зазначені виправлення з наступним повідомленням про це респондентів;
- подавати правоохоронним органам пропозиції щодо притягнення винних у порушенні вимог цього Закону посадових осіб та фізичних осіб – підприємців до відповідальності, передбаченої законами;
- розглядати справи про адміністративні правопорушення і накладати штрафи.

Проведення перевірок достовірності звітних даних органами державної статистики здійснюється відповідно до чинного законодавства і поширюється також і на фізичних осіб – підприємців. Так, у Наказі Державного комітету статистики 19.06. 2003 № 186 "Про затвердження Порядку проведення перевірок достовірності первинних та статистичних даних, вивчення стану первинного обліку і статистичної звітності органами державної статистики" об'єктом перевірки виступає стан первинного обліку і статистичної звітності, первинні та статистичні дані (інформація, що міститься в бланках первинного обліку, формах звітності, інших статистичних формулярах, необхідних для проведення статистичних спостережень), відповідність нормативних та установчих документів респондента відомостям з ЄДРПОУ [6].

Згідно вимогам, викладеним у ст. 20 Закону України "Про державну статистику" від 17.09. 1992 № 2614, відповідальність за порушення законодавства про державну статистику несуть винні особи відповідно до законів. Так, відповідно до ст. 186 Кодексу про адміністративні правопорушення неподання (КпАП) (несвоєчасне подання) органам державної статистики даних для проведення державних статистичних спостережень або подання відомостей недостовірних, не в повному обсязі, не за встановленою формою та інші порушення тягнуть за собою накладення на посадових осіб підприємства та приватних підприємців штраф у розмірі від 10 до 15 неоподаткованого мінімуму доходів громадян (НМДГ) (за повторне порушення – від 15 до 25 НМДГ) [1].

Розглядати справи про адміністративні порушення і накладати відповідні стягнення має право керівник спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади у сфері статистики та його заступники, керівники органів держстатистики в АРК, областях, районах і містах та їх заступники (ст. 244 КпАП). Тобто, органам статистики не потрібно звертатися в судові органи, оскільки вони уповноважені карати винних у порушенні самостійно [10].

Для керівника, якому необхідно вводити у штат додаткового бухгалтера з окладом не менше мінімальної заробітної плати та провести з цієї суми нарахування єдиного соціального внеску на певному етапі, легше сплатити 170 грн. штрафу.

Таким чином, одним із факторів ефективної організації обліку виробничих запасів є укомплектованість штату бухгалтерії та їх суб'єктивного відношення до роботи.

Важливим критерієм є також доступ до інформації, що може значно полегшити роботу працівника бухгалтерської служби. Доступ до мережі Інтернет дозволяє ефективно проводити пошук постачальників за асортиментом та ціновою політикою; проводити розрахунки з постачальниками виробничих запасів та у бюджет платежі через систему "Клієнт-банк"; подавати електронну податкову та статистичну звітність; слідкувати за змінами нормативно-правової бази тощо.

Разом із тим необхідно відмітити занепокоєння практикуючих бухгалтерів та їх керівників у ризику доступу до конфіденційної інформації через мережу Інтернет, а особливо до бухгалтерських програм таких як "1С Підприємство". Головні бухгалтери вважають, що на сьогодні статистика проводить повну вибірку показників, що стосуються комерційної таємниці, в тому числі і формування собівартості, обсягів виробництва та асортименту продукції, цін на продукцію, забезпеченість виробничими запасами тощо.

Висновки і перспективи подальших розвідок. Дослідження практичного стану організації обліку виробничих запасів засвідчило відсутність аналітичного обліку виробничих запасів у фермерських господарствах через фінансову неспроможність залучення у штат кваліфікованого бухгалтера.

У відповідності до Методичних рекомендацій з організації та ведення обліку в селянських (фермерських) господарствах, затверджених Наказом Міністерства аграрної політики від 2 липня 2001 р. № 189 при простій формі (пп. 2.5.8) та спрощеній (пп. 5.3) залишки товарно-матеріальних цінностей на кінець року встановлюють шляхом інвентаризації, що не вимагає постійного документування обліку надходження та списання виробничих запасів у фермерів чи інших малих підприємств. У зв'язку з цим рекомендовано Звіт за формою № 4-мтп «Звіт про залишки і використання енергетичних матеріалів та продуктів перероблення нафти», затверджений Наказом Державного комітету статистики України від 27 жовтня 2005 р. № 331, подавати для малих підприємств не щомісяця, а в кінці року після проведення інвентаризації. Запропонований підхід покращить достовірність статистичної звітності.

Зважаючи на актуальність обраної теми, дослідження потребуватиме подальшого вивчення поняття та класифікації виробничих запасів для потреб бухгалтерського обліку, а також їх нормативно-правового регулювання.

Список використаних джерел

1. Кодекс України «Про адміністративні правопорушення», прийнятий Законом України від 07.12. 1984 № 8073-X [Електронний ресурс] // <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/80731-10/page11>.
2. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [Електронний ресурс] // <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
3. Закон України "Про державну статистику" від 17.09. 1992 № 2614-XII [Електронний ресурс] // <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2614-12>.
4. Наказ Державного комітету статистики України від 16.12. 2009 р. № 481 [Електронний ресурс] // <http://news.yurist-online.com/laws/11236/>.
5. Наказ Державного комітету статистики України від 27 жовтня 2005 р. № 331 [Електронний ресурс] // <http://www.profiwins.com.ua/uk/forms-and-blanks/statistic/424.html>.
6. Наказ Державного комітету статистики 19.06. 2003 № 186 "Про затвердження Порядку проведення перевірок достовірності первинних та статистичних даних, вивчення стану первинного обліку і статистичної звітності органами державної статистики" [Електронний ресурс] // <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0862-03>.
7. Методичні рекомендації з організації та ведення обліку в селянських (фермерських) господарствах, затверджені Наказом Міністерства аграрної політики від 2 липня 2001 р. № 189 [Електронний ресурс] // http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN3048.html.
8. Лист Державного комітету статистики від 06.06. 2008 р. №14/2-35/81 [Електронний ресурс] // http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN43306.html.
9. Костецький Я.І. Облік та аналіз діяльності фермерських господарств: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.06.04 "Облік, аналіз і аудит" / Костецький Я.І. – Тернопіль, 2006. – 20 с. [Електронний ресурс] // http://www.br.com.ua/referats/dysertacii_ta_autoreferaty/70146-1.html.
10. Реутова Надежда. Нужно ли подавать статотчеты, если предприятие не уведомило, что оно включено в соответствующую выборку респондентов? Какие правила проведения проверок органами статистики? Какая ответственность респондентов за нарушения порядка представления статотчетности. [Електронний ресурс] // <http://www.buhgalter911.com/ShowArticle.aspx?a=32979&page=2#newsCommentsHdr>.
11. Електронна база авторефератів дисертацій бібліотеки ім. Вернадського [Електронний ресурс] // http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis64r_81/cgiirbis_64.exe.

Аннотация. Очерчено основны́е факторы, влияющие на организацию учета производственных запасов у субъектов разных форм хозяйственной деятельности в Украине. Рассмотрены проблемные вопросы организации учета производственных запасов, предложены пути устранения дублирования показателей отчетности, учета формы организации, при перечне форм статистической отчетности, сроков их представления, с учетом особенностей поступления первичной документации в бухгалтерском учете. Обоснованно уменьшение количества и сроков представления статистической отчетности по форме № 4-мтп «Отчет об остатках и использованиях энергетических материалов и продуктов переработки нефти».

Ключевые слова: учет, производственные запасы, статистическая отчетность.

Abstract. In article question was observed the main factors that affect the organization of accounting of the inventories at the different forms of economic activity in Ukraine. Considered are the problems of organization of accounting of the inventories, suggest ways to eliminate duplication of reporting indicators, accounting forms of organization, in the list of the forms of statistical reporting, the timing of their submission, with consideration of the peculiarities of receipt of the primary documentation in accounting. Reasonably reducing the number and timing of submission of statistical reports on form N 4-ICC "Report of the residues and uses of energy materials and products of altering the oil".

Key words: accounting, inventories, statistical reporting.