

УДК 657:421

*L.O. Matviychuk, postgraduate student
Ternopil National Economic University*

FORMATION NON-CURRENT ASSETS AND RECOGNIZING THEM AS OBJECTS OF ACCOUNTING OF AGRICULTURAL ENTERPRISES

Abstract. The economic nature of non-current assets, disclosed in their nature and structure as a category, systematized existing approaches to the conceptual apparatus of economic theory and accounting.

Current assets of agricultural enterprises is its main logistics for economic activities and their volume determined by the extent and nature of the subject. Depending on the functional role of assets in agricultural production, they are the means of production and circulation. Tools involved in the production (including agriculture), including economic conditions generally divided into means of labor and objects of labor.

An analysis of studies on the formation of non-current assets as an object of accounting farms in terms of application of the national standards and national systems of accounts. Given the importance of the recognition process, we attempt to systematize approaches to the interpretation of the category of "non-current assets" in the regulations on accounting: 1. Non-current assets - all assets that are not reversible, cash and their equivalents that are not restricted to use as well as other assets held for sale or consumption of more operating cycle or within twelve months after the balance sheet date. 2. Non-current assets - fixed assets (non-current material assets) and intangible assets.

Approaches to clarify the role of accounting for assets and its impact on the efficiency of management, taking into account the peculiarities of agricultural production.

Keywords : non-current assets, economic category, objects of non-current assets, accounting, agricultural enterprises.

Л.О. Матвійчук, здобувач

Тернопільський національний економічний університет

ФОРМУВАННЯ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ТА ВИЗНАННЯ ЇХ ЯК ОБ'ЄКТА ОБЛІКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Досліджено економічну природу необоротних активів, розкрито їх сутність та структуру як категорії, систематизовано наявні підходи до понятійного апарату в економічній теорії та бухгалтерському обліку. Проведено аналіз досліджень щодо формування необоротних активів як об'єкта бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств в умовах застосування норм національних П(С)БО та вітчизняної систем рахунків. Обґрунтовано підходи до уточнення ролі обліку необоротних активів та його впливу на ефективність управління ними з врахуванням особливостей ведення аграрного виробництва.

Ключові слова: необоротні активи, економічна категорія, об'єкти необоротних активів, бухгалтерський облік, сільськогосподарські підприємства.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Функціонування суб'єктів господарювання немислиме без наявності та використання виробничих ресурсів, що формують капітал підприємства, в першу чергу, у формі необоротних активів. Вони є однією з важливих рушійних сил, за допомогою яких забезпечується ефективна діяльність підприємств та їх розвиток. Особливого значення набуває застосування необоротних активів в аграрному виробництві через існування таких специфічних об'єктів, як земельні ресурси та біологічні активи.

Прояв вагомості цієї економічної категорії на практиці пояснюється також широкими потребами інвесторів та менеджерів в точній, повній і достовірній інформації про стан і ефективність використання капіталу в аграрному секторі економіки. Це в свою чергу зумовлює необхідність у формуванні адекватної системи бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств.

Тому питання визначення категорії, економічної сутності та формування необоротних активів, зокрема в сучасних умовах організації та ведення бухгалтерського обліку є одним із найактуальніших для ефективного управління аграрними підприємствами.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням теоретичних засад і методичних підходів до обліку необоротних активів присвячені праці багатьох вітчизняних і зарубіжних вчених, а саме: М.Т. Білухи, Ф.Ф. Бутинця, М.П. Войнаренка, Л.В. Гнилицької [2], С.Ф. Голова [3], Н.О. Гури, М.Я. Дем'яненко, В.М. Жука [5], Г.Г. Кірейцева,

М.М. Коцупатрого, М.В. Кужельного, Н.М. Малюги, Л.В. Нападовської, М.Г. Пушкаря, П.С. Смоленюка [14], В.Г. Швеця, Б.В. Шорта, Д. Колдуелла, Е. Хендріксена та ін.

Проведені ними дослідження вплинули на розвиток теорії обліку та його практики у відповідні періоди становлення національної системи рахівництва. Так, велика увага приділялася розкриттю сутності необоротних активів, порядку документального оформлення операцій з ними, проблемам амортизації, ремонту та їх поліпшення.

Проте проблеми забезпечення ефективного управління основним капіталом сільськогосподарських підприємств в контексті реформування системи бухгалтерського обліку є вирішеними частково, зважаючи на новий етап його розвитку.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Мета статті полягає в обґрунтуванні підходів до розкриття сутності та формування необоротних активів в економічній системі підприємства та визнання їх як об'єкта бухгалтерського обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Розглядаючи питання формування необоротних активів, необхідно спочатку розкрити їх економічну сутність, тобто встановити базові підходи тлумачення з точки зору економічної теорії, а потім уже відобразити зв'язок із системою обліку.

Наявні активи сільськогосподарських підприємств є його основною матеріально-технічною базою для здійснення господарської діяльності, а їх обсяг визначається масштабами і характером діяльності суб'єкта. Залежно від функціональної ролі активи в аграрному виробництві до них відносять засоби виробництва й обігу.

В свою чергу засоби виробництва складаються із засобів праці та предметів праці. У вартісному виразі вони становлять виробничі засоби підприємства, які поділяються на основні та оборотні.

Поділ виробничих засобів за ознакою терміну використання у виробництві здійснили ще фізіократи, зокрема Ф. Кене, який виділив щорічні та первинні аванси у сільському господарстві [15].

Автор одних з найвагоміших праць про капітал К. Маркс поділяв його на постійний і змінний (на противагу основному і оборотному), в якому враховував як специфіку руху частин капіталу, так і специфіку впливу кожної з цих частин на масу додаткової вартості у вартості продукту [9].

Досліджуючи висловлювання економістів-класиків, ми також встановили, що Дж. Кларк виділяв кілька відмінностей між складовими частинами капіталу, тобто його оборотність – одна частина капіталу обертається, а інша – ні [8].

Систематизуючи ряд джерел, можна констатувати, що необоротні активи (або основні засоби) з точки зору економічної теорії – це засоби праці, які функціонують у виробництві тривалий час у своїй незмінній споживчій формі, а їх вартість переноситься на вартість продукції, що виробляється (робіт, що виконуються, послуг, що надаються) частинами в міру фізичного зношення [4].

Таким чином, засоби, які задіяні в процесі виробництва продукції (в т.ч. сільськогосподарської), враховуючи загальноприйняті економічні умови господарювання, поділяються на засоби праці та предмети праці. До засобів праці відносять речі або комплекс речей, за допомогою яких працівник впливає на предмети праці. Це машини, обладнання, інструменти, пристрої, інвентар тощо. Якщо говорити загалом, в широкому розумінні до них належать усі матеріальні умови, необхідні для того, щоб процес праці міг узагалі відбуватися. Це земля, інші довгострокові біологічні активи, виробничі споруди, будівлі, транспортні засоби, а також решта матеріальних умов, без яких процес праці або зовсім неможливий, або буде недосконалим.

Слід також зауважити, що засоби праці відрізняються від решти засобів наступними ознаками:

1) вони використовуються у процесі діяльності як предмети, за допомогою яких людина впливає на предмет праці (сировину, матеріали тощо), або як матеріальні умови, необхідні для вдосконалення процесу праці. Під впливом засобів праці предмети праці

змінюють свої фізико-хімічні властивості та перетворюються на готову продукцію;

2) багаторазово беруть участь у процесі виробництва, зберігаючи при цьому свою натуральну форму;

3) свою вартість вони частинами (у міру зношування) переносять на новостворену продукцію, у виробництві якого ці засоби праці брали участь.

Вказані ознаки засобів виробництва є визначальними для відображення їх в системі обліку сільськогосподарських підприємств, де до них відносяться активи, призначені для використання протягом періоду більше одного року (або операційного циклу, якщо він перевищує один рік).

В умовах дії законів ринкової економіки вартість засобів праці, що використовуються у господарській діяльності підприємства більше одного року та переносять свою вартість у частині зносу на вироблений з їх допомогою продукт з метою максимізації прибутку, отримує форму основного капіталу. При цьому речовою стороною основного капіталу як і раніше виступають виробничі основні засоби. Саме вони є об'єктом бухгалтерського обліку, що викликано двома причинами: застосуванням в обліку способу подвійного запису, за допомогою якого господарські засоби мають у балансі двостороннє відображення: в активі – з боку їх матеріального складу, у пасиві – з боку джерел їх формування; об'єднанням у собі не тільки вартісного, але і споживчого аспекту засобів праці. Сутність основного капіталу і його взаємозв'язок з необоротними активами схематично подано на рис. 1 [10].

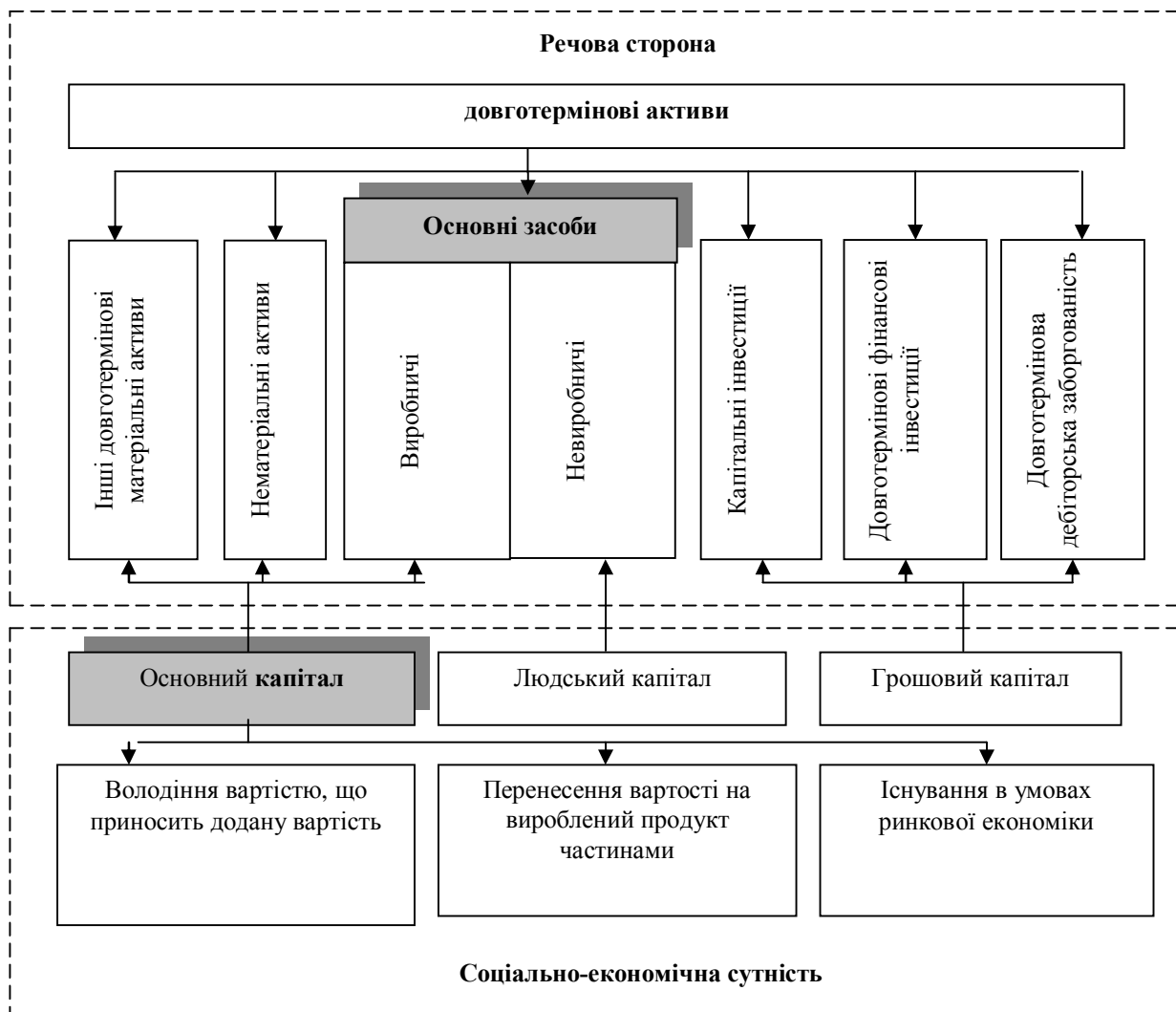


Рис. 1. Взаємозв'язок категорій основного капіталу та необоротних активів в системі бухгалтерського обліку

Окремі автори вказують на іншу особливість формування необоротних активів в бухгалтерському обліку, що пов'язана із циклічністю їх кругообігу під час виробничого процесу.

Їх виділяють три. На першій стадії сформовані підприємством необоротні активи в процесі свого використання і зносу переносять частину своєї вартості на готову продукцію; цей процес здійснюється протягом багатьох операційних циклів і триває до повного зносу окремих видів необоротних активів. На другому етапі, в процесі реалізації продукції, знос необоротних активів накопичується на підприємстві у формі амортизаційних відрахувань. На третьому етапі, частина власних фінансових ресурсів підприємства спрямовуються на відновлення діючих або придбання нових необоротних активів. Період часу, протягом якого відбувається повний цикл кругообігу вартості конкретних видів необоротних активів, характеризує термін їхньої служби [4].

Враховуючи важливість процесу визнання, нами зроблено спробу систематизувати підходи до тлумачення категорії «необоротні активи» в нормативних документа з бухгалтерського обліку:

1. Необоротні активи – всі активи, що не є оборотними, тобто гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання більше операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу [11].

2. Необоротні активи – основні засоби (необоротні матеріальні активи) та нематеріальні активи [6].

3. В частині основних засобів як складової необоротних активів Податковий Кодекс України визначає їх наступним чином – це матеріальні активи, що призначаються платником податку для використання у власній господарській діяльності, вартість яких перевищує 2500 грн. і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом і очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік) [12].

Як стверджує О.А Наумчук, сутність необоротних активів, як об'єкта бухгалтерського обліку, в певній мірі характеризується критеріями їх визнання власне активами підприємства. Для уточнення критерію принесення об'єктом економічних вигод, які ми також виділили за визначальну ознаку, автор пропонує в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [13] розкрити способи надходження на підприємство майбутніх економічних вигод від використання цих активів, а саме: участь окремо або разом з іншими активами у виробництві продукції або наданні послуг; можливість обміну на інші активи; погашення ними зобов'язань підприємства; розподіл між власниками підприємства [10].

На нашу думку, під необоротними активами сільськогосподарських підприємств слід розуміти активи, що використовуються у господарській діяльності протягом тривалого періоду часу (більше одного року або операційного циклу виробництва) та від використання яких підприємство очікує отримати в майбутньому економічні вигоди; при умові, що їх вартість може бути достовірно визначена.

Важливим питанням у процесі формування та визнання необоротних активів у бухгалтерському обліку є визначення їх об'єктів в системі національних рахунків.

Як зазначено в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» до об'єктів необоротних активів відповідно включають:

- нематеріальні активи;
- незавершені капітальні інвестиції;
- основні засоби;
- інвестиційну нерухомість;
- довгострокові біологічні активи;
- довгострокові фінансові інвестиції, які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств;

- довгострокова дебіторська заборгованість;
- відстрочені податкові активи;
- інші необоротні активи [11].

Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування об'єктам необоротних активів відповідають наступні синтетичні рахунки, а саме: 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 12 «Нематеріальні активи», 14 «Довгострокові фінансові інвестиції», 15 «Капітальні інвестиції», 16 «Довгострокові біологічні активи», 17 «Відстрочені податкові активи», 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи» [7].

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Таким чином, важливим питанням ведення обліку необоротних активів в сільськогосподарських підприємствах є процес їх визнання за економічним змістом, структурою та відображення на відповідних рахунках, що забезпечуватиме повноту інформації про наявність та використання таких об'єктів у господарській діяльності.

Список використаних джерел

1. Гарна, С.О. Аналіз підходів до трактування економічної сутності та класифікації основних засобів [Текст] / С.О. Гарна // Наукові праці Південного філіалу Національного університету біоресурсів і природокористування України. №152. – 2013. – С. 288-292. [Електронний ресурс] / Режим доступу: http://www.irbis-nbu.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbu/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/Npkaue_2013_152_44.pdf. (дата звернення 5.11.14). — Назва з екрана.
2. Гнилицька, Л.В. Особливості визнання та порядок обліку необоротних активів, утримуваних для продажу [Текст] / Л.В. Гнилицька // Фінанси, облік і аудит. - № 15. – 2010. [Електронний ресурс] / Режим доступу: http://www.irbis.kneu.kiev.ua:8080/bitstream/2010/258/1/15_26.pdf. (дата звернення 5.11.14). — Назва з екрана.
3. Голов, С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні : аналіз стану та перспективи розвитку [Текст] : монографія / С.Ф. Голов. — К. : МІМ ; Центр учбової літератури, 2007. — 522 с.
4. Гречко, С.М. Процес надходження основних засобів у системі бухгалтерського обліку: економіко-теоретичні положення [Текст] / С.М. Гречко // Вісник Запорізького національного університету. Економічні науки. – № 4 (16). – 2012. – Режим доступу : <http://web.znu.edu.ua/herald/issues/2012/eco-4-2012/114-122.pdf> (дата звернення 05.11.14). — Заголовок з екрана.
5. Жук, В.М. Предмет та об'єкти бухгалтерського обліку для сільськогосподарської діяльності [Текст] / В.М.Жук // Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 2(17). — С.100—105. — Доступно з мережі Інтернет : <http://eztuir.ztu.edu.ua/1255/1/15.pdf> (дата звернення 03.11.14). — Назва з екрана.
6. Інструкція з бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів банків України, затверджена Постановою Правління Національного Банку України № 480 від 20.12.2005 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0040-06>. (дата звернення 5.11.14). — Назва з екрана.
7. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 року №291. [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>. (дата звернення 17.10.14). — Назва з екрана.
8. Кларк, Дж. Б. Распределение богатства [Текст] / [Дж. Б. Кларк ; пер. с англ. Д. Страшунского, А. Бесчинского] ; под ред. Л. П. Куракова. – М. : Гелиос АРВ, 2000. – 368 с.
9. Маркс, К. Капитал [Текст] / К. Маркс. – М. : Политиздат, 1983. – Т. 1 : Критика политической экономии, Кн. 1 : Процесс производства капитала. – 905 с.

10. Наумчук, О.А. Основні засоби: методика обліку і формування облікової політики: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / О.А. Наумчук; Укоопспілка. Львів. комерц. академ. — Львів., 2005. — 26 с.: рис. — укр.
11. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. [Електронний ресурс] — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>. (дата звернення 17.10.14). — Назва з екрана.
12. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-6>. (дата звернення 5.11.14). — Назва з екрана.
13. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 року №996-XIV [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>. (дата звернення 05.11.14). — Назва з екрана.
14. Смоленюк, П.С. Облік основних засобів в нових умовах господарювання [Текст] / П.С.Смоленюк // Наука й економіка. — 2012, № 1 (25). С. 108-116.
15. Ядгаров, Я.С. История экономических учений : учеб. для вузов [Текст] / Я.С. Ядгаров. — [3-е изд.]. — М. : ИНФРА-М, 2000. — 320 с.

Исследовано економічну природу необоротних активів, раскрыта их сутність и структура как категории, систематизированы имеющиеся подходы к понятийному аппарату в экономической теории и бухгалтерском учете. Проведен анализ исследований по формированию необоротных активов как объекта бухгалтерского учета сельскохозяйственных предприятий в условиях применения норм национальных П(С)БУ и отечественной систем счетов. Обоснованы подходы к уточнению роли учета необоротных активов и их влияния на эффективность управления ими с учетом особенностей ведения аграрного производства.

Ключевые слова: необоротные активы, экономическая категория, объекты необоротных активов, бухгалтерский учет, сельскохозяйственные предприятия

УДК 657.633:631.15

K.P. Melnyk, Ph.D., Assistant professor

Lutsk National Technical University

STUDY PURPOSE OPERATIONAL CONTROL IN THE ECONOMIC CRISIS CONDITIONS

Abstract. *A comprehensive study purpose operational control of the incorporation of cyclical fluctuations in the economy. Critical analysis of fundamental research papers on the formation of management objectives, goals and objectives of internal control monitoring. Based on a detailed assessment of the findings of scientists grouped their views on key criteria for research facilities. Established that an important factor in shaping the purpose of operational control was polity and state-wide processes in the country. We prove that the purpose of operational control is entirely dependent on the objectives of operational management. Recession leads to an increased risk of bankruptcy, loss of competitiveness and a worsening financial situation. The goal of management for profit in such conditions is not satisfied. Therefore, it is not seen as a priority.*

Keywords: *goal, management, control, operational control, crisis, economy.*

К.П. Мельник, к.е.н., асистент кафедри обліку і аудиту

Луцький національний технічний університет

ДОСЛІДЖЕННЯ МЕТИ ОПЕРАТИВНОГО КОНТРОЛЮ В КОНТЕКСТІ КРИЗОВИХ УМОВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Проведене комплексне дослідження мети оперативного контролю з врахування циклічних коливань в економіці країни. Критично проаналізовано фундаментальні наукові праці стосовно формування мети управління, мети контролю та мети внутрішньогосподарського контролю.

Ключові слова: *мета, управління, контроль, оперативний контроль, кризові явища, економіка.*

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Ефективне управління діяльністю в період