

ЗДИРКО

Наталія Григорівна
Natashka26@i.ua

УДК 657:336.531.2:631.115.11

ОБЛІК КАПІТАЛЬНИХ ТРАНСФЕРТІВ ТА ДОВГОСТРОКОВИХ ПОЗИК
ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВAN ACCOUNTING OF CAPITAL TRANSFERS AND LONG-TERM LOANS OF
FARMING HOUSEHOLD

Старший викладач
кафедри аудиту та
державного контролю
Вінницького національ-
ного аграрного універ-
ситету

Стаття присвячена визначенню змісту та особливостей відображення капітальних трансфертів та довгострокових позик у бухгалтерському обліку фермерських господарств. В статті обґрунтована необхідність удосконалення підходів до відображення в обліку таких видів державної підтримки для покращення інформативності фінансової звітності.

Статья посвящена определению содержания и особенностей отражения капитальных трансфертов и долгосрочных займов в бухгалтерском учете фермерских хозяйств. В статье обоснована необходимость совершенствования подходов к отражению в учете таких видов государственной поддержки для улучшения информативности финансовой отчетности.

The article is devoted to defining the content and features reflected capital transfers and long-term loans accounting farms. In the article the need for improved approaches to recording these types of state support to improve the information content of financial statements.

Ключові слова: бухгалтерський облік, капітальні трансферти, довгострокові позики, фермерські господарства, фінансова звітність

Ключевые слова: бухгалтерский учет, капитальные трансферты, долгосрочные займы, фермерские хозяйства, финансовая отчетность

Keywords: accounting, capital transfers, long-term loans, farms, financial statements

ВСТУП

Постановка проблеми

У світовій практиці об'єктивно домінує фермерський тип господарювання, який представлений як індивідуально-сімейними, так і корпоративними організаційно-правовими формами. В Україні фермери залишаються самими незахищеними серед аграріїв і є найбільш чутливими до факторів зовнішнього середовища (збільшення податкового навантаження, відсутність фінансування, низькі ціни на кінцеву продукцію на фоні постійного зростання цін на основні і оборотні засоби), які створюють замкнуте коло та умови для «виживання» замість процвітання фермерства.

Для ефективного розвитку фермерських господарств та покращення їх інвестиційної привабливості необхідно створити адаптовану до сучасних запитів обліково-інформаційну систему, яка б враховувала особливості їх діяльності, відповідавала міжнародним стандартам та забезпечувала ефективне управління.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Питання фінансового спрямування державної підтримки сільськогосподарських підприємств досліджувались вітчизняними науковцями, зокрема: О. Бородіною, О. Гудзь, М. Дем'яненко, П. Лайком,

В. Стецюком, П. Синчаком. Теоретичні та практичні питання обліку та контролю висвітлені у працях В. Жука, Г. Кірейцева, В. Метелиці, О. Радченко та ін. Їх дослідження стали основою для удосконалення механізму державної підтримки, відображення її в обліку та звітності, а також контролю за використанням бюджетних коштів.

Однак, існуюча практика свідчить про наявність багатьох недостатньо вивчених і неузгоджених питань, пов'язаних із повнотою відображення надходження та руху державної підтримки у фінансовій звітності фермерських господарств, передумовою чого є удосконалення методики та порядку обліку коштів державної підтримки. Однією із вагомих проблем є відображення державної підтримки (поточних та капітальних трансфертів, кредитних субсидій і позик, страхових компенсацій та ін.) в бухгалтерському обліку та звітності фермерських господарств у складі активів, пасивів та фінансових результатів, що унеможливає оцінити вплив виокремленої бюджетних коштів на діяльність господарств. Тому виникає об'єктивна необхідність теоретичних досліджень та методичних розробок, спрямованих на удосконалення обліку державної підтримки.

МЕТА РОБОТИ полягає у вивченні особливостей облікового відображення капітальних

трансфертів і довгострокових позик, а також внесення пропозицій по удосконаленню бухгалтерського обліку та фінансової звітності фермерських господарств.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методологічною та інформаційною основою роботи є наукові праці, матеріали періодичних видань, ресурси Internet та нормативно-правові акти.

При проведенні дослідження використано методи структурно-логічного аналізу, порівняння та узагальнення вимог законодавства.

РЕЗУЛЬТАТИ

Капітальні трансферти – кошти, виділені з бюджету на часткову компенсацію капітальних витрат суб'єктів господарювання. До капітальних трансфертів належать часткова компенсація вартості будівництва тваринницьких ферм, тепличних комплексів, техніки вітчизняного виробництва та

витрат на вирощування (утримання) довгострокових біологічних активів, а також компенсація лізингових платежів. Капітальні трансферти відображаються на рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження».

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків рахунок 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» має такі субрахунки:

- 481 «Кошти, вивільнені від оподаткування»;
- 482 «Кошти з бюджету та державних цільових фондів»;
- 483 «Гуманітарна допомога»;
- 484 «Інші кошти цільового фінансування і цільових надходжень».

Порядок відображення в обліку часткової компенсації вартості техніки проілюстровано на умовному прикладі ФГ «Україна» (табл. 1).

Таблиця 1

Відображення в обліку часткової компенсації вартості придбаного першого трактора (30%) в ФГ «Україна»

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, тис.грн.
		Дебет	Кредит	
1	Перерахована попередня оплата постачальнику за придбаний основний засіб (в т.ч. ПДВ)	37	31	614000,0
2	На підставі податкової накладної відображено податковий кредит з ПДВ	641	644	102333,0
3	Оприбутковано основний засіб	15	37	511667,0
4	Відображено ПДВ	644	37	102333,0
5	Введення трактора в експлуатацію	10	15	511667,0
6	Відображена належна до отримання частка бюджетної компенсації	37	482	153500,0
7	Отримана на поточний рахунок господарства компенсація з державного бюджету	31	37	153500,0
8	Бюджетні кошти віднесено на доходи майбутніх періодів	482	69	153500,0
9	Нарахована річна сума амортизації	23	13	15350,0
10	Визнано дохід в частині амортизації, яка припадає на суму бюджетної компенсації вартості основного засобу	69	745	15350,0
11	Віднесено на фінансовий результат дохід від отримання господарством бюджетної компенсації вартості основного засобу	745	79	15350,0

Відповідно до ПСБО 15 «Дохід», фінансування капітальних інвестицій визнається доходом протягом періоду корисного використання відповідних об'єктів (основних засобів, нематеріальних активів) пропорційно сумі нарахованої амортизації цих об'єктів. Відповідно, придбані за рахунок бюджетних коштів активи, спочатку відображаються у складі доходів майбутніх періодів. Починаючи з першого місяця нарахування амортизації на такі активи, збільшується дохід звітного періоду на такі активи.

Відповідно до МСБО 20, державна підтримка, яка пов'язана з активами, що амортизуються, відображають в Балансі у складі доходів майбутніх періодів або вираховують при визначенні балансової вартості цих активів. Здійснивши дослідження щодо відображення в обліку прямої державної підтримки, пов'язаної з активами, що амортизуються, можна дійти висновку, що більшість відображає кошти як

доходи майбутніх періодів.

Бюджетні кошти, які виділяються на відшкодування вартості будівництва та реконструкції тваринницьких ферм і комплексів у розмірі до 50 % вартості (без урахування ПДВ) об'єктів надходять на підприємство у формі компенсації. Надання коштів на відшкодування вартості будівництва та реконструкції тваринницьких ферм і комплексів здійснюється на конкурсних засадах. Тому під час визначення переможців конкурсу перевага надається господарствам, які застосовують новітні технології вирощування худоби і птиці; здійснюють будівництво і реконструкцію об'єктів з використанням енергозберігаючих технологій та здійснюють будівництво об'єктів в рамках реалізації інвестиційних проектів.

Порядок відображення в обліку бюджетної компенсації вартості тваринницьких ферм і

комплексів за програмою КПКВК 2801040 «Часткове відшкодування суб'єктам господарювання вартості будівництва та реконструкції тваринницьких ферм і комплексів» наведено на умовному прикладі (табл.2).

Таблиця 2

Відображення в обліку відшкодування вартості будівництва та реконструкції тваринницьких ферм і комплексів у ФГ «Україна» (50%)

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Відображено витрати на будівництво тваринницької ферми:			
	а) господарським способом	151	20, 66, 65	120000,0
	б) підрядним способом	151	63, 68	100000,0
	на суму ПДВ	64	63, 68	20000,0
2	Зараховано збудований об'єкт на баланс	103	151	120000,0
3	Отримана на поточний рахунок господарства компенсація з державного бюджету	31	482	40000,0
4	Бюджетні кошти віднесено на доходи майбутніх періодів	482	69	40000,0
5	Визнано дохід в частині амортизації, яка припадає на суму бюджетної компенсації вартості об'єкта	69	745	40000,0
6	Віднесено на фінансовий результат дохід від отримання господарством бюджетної компенсації вартості об'єкта	745	79	40000,0

Дані таблиць вказують, що, починаючи із першого місяця нарахування амортизації на об'єкт основних засобів, щодо якого виділялись кошти підтримки, проводиться списання доходів майбутніх періодів у доходи звітного періоду. Списання здійснюється пропорційно нарахованій амортизації на такий об'єкт бухгалтерською проводкою: дебет рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів» – кредит субрахунку 745 «Дохід від безоплатно одержаних активів»

Державна підтримка за рахунок капітальних трансфертів спрямовується також на підтримку технічної оснащеності підприємств, розвитку тваринництва за рахунок фінансового лізингу. Так, фермерські господарства мають право отримувати в НАК «Укragenrolізинг» техніку, племінних нетелів та корів, що передаються на умовах фінансового лізингу.

Нарахування суми відшкодування (компенсація частини лізингових платежів (40 %) та компенсація

відсотків за користування об'єктом (11,25 %) здійснюється за фактом отримання лізингодержувачем предмета лізингу за наявності відповідних підтвердних документів.

Компенсація лізингових платежів є одним із актуальних напрямів державної підтримки, особливо для фермерських господарств, які не завжди мають фінансові можливості придбати техніку. Крім безповоротної та безоплатної державної підтримки господарств бюджетні кошти (як капітальні трансферти) надаються на поворотній основі на підставі угод між Мінагрополітики і державним підприємством «Спецагролізинг».

Порядок відображення в обліку фермерського господарства часткової компенсації лізингових платежів розглянемо на прикладі умовного ФГ «Україна», яке отримало у фінансову оренду комбайн (табл. 3).

Таблиця 3

Відображення в бухгалтерському обліку ФГ «Україна» часткової компенсації лізингових платежів

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Введено до складу основних засобів комбайн, отриманий від НАК «Укragenrolізинг» у фінансову оренду	10	53	180000,0
2	Відображено ПДВ із суми, належної до сплати орендодавцю	64	53	30000,0
3	Нараховано амортизацію по орендованому об'єкту	23, 91, 92, 93	13	5000,0
4	Нараховано належну до сплати в кінці кожного періоду суму частини вартості об'єкта фінансової оренди	53	61	15000,0
5	Відображено заборгованість за відсотками за користування об'єктом, переданим у фінансову оренду (5% річних)	95	684	8250,0
6	Погашено заборгованість по фінансовій оренді перед орендодавцем	611	31	15000,0
7	Погашено заборгованість за нарахованими відсотками	684	31	8250,0

Продовження табл. 3

1	2	3	4	5
8	Після прийняття рішення про надання підтримки фермерському господарству, перераховано на поточний рахунок:			
	- компенсацію частини лізингових платежів (40 %)	31	482	6000,0
	- компенсацію відсотків за користування об'єктом (11,25 %)	31	482	930,0
9	Використання коштів державної підтримки визнано доходом від інвестиційної діяльності	482	745	6930,0
10	Віднесено на фінансові результати			
	- витрати, пов'язані з орендою об'єкта	79	95	8250,0
	- дохід від використання коштів державної підтримки	745	79	6930,0

Здійснивши аналіз порядку відображення в обліку компенсації лізингових платежів, можна дійти висновку, що бюджетні кошти при закритті рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» також визнаються у складі рахунку 745 «Дохід від безоплатно одержаних активів», оскільки кошти надходять у вигляді капітальних трансфертів.

Однак, вважаємо, що державна технічна підтримка реалізується не тільки через компенсацію лізингових платежів, але у звітності повинна бути відображена вартість самого об'єкта фінансового лізингу, оскільки господарства вже користуються технікою за порівняно нижчою ціною і держава виділила певний обсяг бюджетних коштів державним підприємствам на закупівлю цієї техніки. Тому, пропонуємо відкрити рахунок 56 «Довгострокова державна підтримка», за кредитом якого відобразатиметься виникнення зобов'язань, за дебетом – їх погашення.

Пропонуємо у складі рахунку 56 «Довгострокова державна підтримка» відкрити субрахунок 561

«Державна фінансова оренда», на якому була б відображена повна вартість об'єкту лізингу. Необхідність відкриття даного рахунку зумовлена потребами оцінювати не тільки обсяг компенсації лізингових платежів, але і вартість закуплених державою об'єктів, які надаються господарствам на умовах фінансової оренди (є складовою довгострокової державної підтримки).

До капітальних трансфертів належить також виділення бюджетних коштів на довгострокові біологічні активи рослинництва, до яких належать сади, виноградники та ягідники.

Бюджетні кошти можуть надходити у вигляді компенсації поточних та капітальних витрат, однак, доходи в обох випадках визнаються на рахунок 745 «Дохід від безоплатно одержаних активів». Наприклад, отримувачем бюджетної компенсації витрат у садівництві (770200 грн.) було умовне ФГ «Україна». Розглянемо порядок відображення таких сум в обліку (табл. 4).

Таблиця 4

Відображення в обліку ФГ «Україна» компенсації поточних витрат у садівництві

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Придбано у постачальників засоби саджанці, паливно-мастильні матеріали, засоби захисту рослин, добрива, стовпчики, дріт	208, 203, 209	63	120000,0
2	Відображено ПДВ	64	63	20000,0
3	Здійснена оплата постачальниками за придбані матеріали	63	31	120000,0
4	Списано вартість використаних паливно-мастильних матеріалів, засобів захисту рослин, добрив, стовпчиків, дріт	15	208, 203, 209	100000,0
5	Після подання відповідних документів, надійшли кошти часткової компенсації	31	482	80000,0
6	Використані суми бюджетної компенсації визнано доходом майбутніх періодів період	482	69	80000,0
7	В кінці року переведено закладений сад в незрілі багаторічні насадження	166	15	100000,0
8	Переведено в зрілі плодоносні багаторічні насадження по Акту введення в експлуатацію через 5-6 років в залежності від сорту	161	166	100000,0

Продовження табл. 4

1	2	3	4	5
9	Нараховано амортизацію	23	134	12000,0
10	Сума амортизації списано на дохід від безоплатно одержаних активів	69	745	12000,0
11	Дохід від безоплатно одержаних активів списано на фінансові результати	745	793	12000,0

Підтримуємо думку В.М.Жук, що потребують врегулювання проблеми обліку цільового фінансування капітальних інвестицій у аграрний сектор [1, с. 143]. Відповідно до П(С)БО 30 капітальні інвестиції у галузь розглядаються як такі, що спрямовані на формування довгострокових біологічних активів. Біологічні активи відображають в Балансі за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу, а в разі неможливості її достовірного визначення – за первісною вартістю. Оцінені за первісною вартістю довгострокові біологічні активи підлягають амортизації, а оцінені за справедливою вартістю – не амортизуються. При цьому в першому випадку фінансування капітальних інвестицій цільового характеру є доходом, що визначається

сумою пропорційно до нарахованої амортизації. Порядок обліку для другого випадку не визначений ні у П(С)БО 30, ні у П(С)БО 15. Отже, необхідно доопрацювання П(С)БО 30 щодо обліку цільового фінансування капітальних інвестицій [1, с. 143].

Для зберігання власної вирощеної продукції у умовному ФГ «Україна» було побудовано холодильник. Після завершення будівництва, в районне Управління АПР було подано документи на бюджетну компенсацію. Комісією прийнято рішення про перерахування господарству бюджетних коштів у сумі 690200 грн. Порядок відображення в обліку бюджетної компенсації капітальних витрат у садівництві наведено в табл. 5.

Таблиця 5

Відображення в обліку ФГ «Україна» бюджетної компенсації капітальних витрат у садівництві

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Придбано у постачальників матеріали на будівництво холодильника для зберігання власної вирощеної продукції	205	63	900000,0
2	Відображено ПДВ	64	63	150000,0
3	Списуються витрати на будівництво холодильника	151	205	750000,0
4	Оприбутковано холодильник на баланс	103	151	750000,0
5	Після подання відповідних документів, надійшли кошти часткової компенсації у відповідності до нормативів	31	482	690200,0
6	Використані суми бюджетної компенсації визнано доходом майбутніх періодів	482	69	690200,0
7	Нарах амортизацію	23	131	70000,0
8	Сума амортизації списана на дохід	69	745	70000,0
9	Дохід від безоплатно одержаних активів списано на фінансові результати від іншої звичайної діяльності	745	793	70000,0

За даними обліку можна зробити висновок, що, незалежно від витрат, які були понесені (поточні чи капітальні) і визнані у складі рахунку 15 «Капітальні інвестиції», суми бюджетної компенсації проходять через рахунок 69 «Доходи майбутніх періодів» та списуються на рахунок 745 «Дохід від безоплатно одержаних активів».

За КПКВК 2801460 «Надання кредитів фермерським господарствам», кредити надаються на поворотній безоплатній основі. Наприклад, за цією програмою отримало кошти умовне ФГ «Україна», тому порядок відображення державної підтримки наведемо в табл. 6.

Кошти, які надійшли у вигляді бюджетної позики відображаються за кредитом рахунку 505 «Інші довгострокові позики в національній валюті», а

погашення цих зобов'язань відображено по дебету (через три роки). Однак, вважаємо, що існує проблема накопичення різних позикових коштів на субрахунку 505 «Інші довгострокові позики в національній валюті». Це, в свою чергу, призводить до того, що бюджетні кошти, які надходять у вигляді довгострокової позики, за критеріями відображення у звітності не відрізняються від довгострокових зобов'язань (входять до їх складу), хоча є коштами підтримки. Виходить, на рівні держави не відслідковуються суми державної підтримки у вигляді довгострокових та середньострокових позик, лише суми кредитних субсидій (які, до речі теж «завуальовані» у складі статті «Інші фінансові доходи»).

Відображення в обліку ФГ «Україна» надання кредитів фермерському господарству на поворотній основі

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Отримано на поточний рахунок в банку довгостроковий кредит терміном на 3 роки на придбання техніки від Фонду підтримки фермерських господарств	31	505	180000,0
2	Придбано техніку у постачальника	15	63	180000,0
3	Відображено ПДВ	644	63	30000,0
4	Введення основного засобу в експлуатацію	10	15	180000,0
5	Перераховано постачальнику кошти за техніку	63	31	180000,0
6	В кінці року (на протязі 3-ох років по 60 тис.грн.) погашена частина позики	505	31	180000,0

Саме тому, вважаємо за доцільне відкрити субрахунок 562 «Довгострокове цільове фінансування» у складі запропонованого нами рахунку 56 «Довгострокова державна підтримка», на якому чітко можна було б прослідкувати за надходженням та використанням бюджетних позик, а на рівні держави – оцінити показники щодо обсягів кредитної підтримки.

Вважаємо, що кошти, які обліковуються на рахунку 56 «Довгострокова державна підтримка» виконують функції «субординованого боргу», під яким розуміють звичайні боргові капітальні інструменти (складові елементи капіталу), які відповідно до договору не можуть бути взяті з банку раніше п'яти років, а у випадку банкрутства чи ліквідації банку повертаються інвестору після погашення претензій інших кредиторів.

Аналогічно субординованому боргу, повна сума бюджетної позики, яка надається на довгострокову перспективу (більше 3 років), не може вимагатися раніше, однак, погашається в кінці кожного року рівними частинами. Тобто, господарства мають впевненість, що ці кошти будуть в їх розпорядженні визначений термін і їх можна використовувати за конкретними цілями (в чому і полягає сутність кредитної підтримки).

Дослідження у сфері кредитування дали можливість зробити висновок, що компенсація відсотків за кредитами (незалежно від терміну їх надання) вважається короткостроковою підтримкою, оскільки документи на отримання кредитної субсидії подаються в межах одного бюджетного року (щомісячно), а надання бюджетної позики є довгостроковою підтримкою, оскільки надається одним платежем на довгострокову перспективу.

З метою узагальнення інформації про державну підтримку окремі вчені [1, 2, 3] пропонують різні методичні підходи до відображення її в обліку. Так, О.В. Коноплицька пропонує відкрити до рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» два субрахунки: 48.1. «Бюджетне фінансування і цільові надходження у формі державної підтримки» із аналітичними рахунками 48.1.1. «Капітальні видатки», 48.1.2. «Субсидії», 48.1.3. «Дотації», а також субрахунок 48.1.2 «Цільове фінансування і цільові надходження, що надійшли від організацій та

осіб» [3, с. 106].

Така «інтерпретація» рахунку 48 має логічну структуру та послідовність, однак вважаємо, що, по-перше, не підтримка є формою фінансування, а бюджетне фінансування є інструментом надання підтримки; по-друге, узагальнення інформації за наведеними аналітичними субрахунками не дає можливості оцінки обсягів підтримки галузей (рослинництва, тваринництва), кредитування, страхування, лізингу.

Зима Ю.П. пропонує до рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» відкрити субрахунки 481 «Державне фінансування за бюджетними програмами» (відповідно 481.1. «Бюджетна тваринницька дотація», 481.2 «Державна підтримка рослинництва») та 482 «Державне фінансування за рахунок ПДВ» [2, с. 78].

Суперечності викликають назви рахунку та субрахунків, оскільки назва рахунку «Цільове фінансування і цільові надходження» є вузькою для охоплення інформації щодо підтримки. Більше того, що означає «державне фінансування за рахунок ПДВ»? Адже держава нічого не фінансує і ніякі кошти не спрямовує підприємствам. Господарства, які перебували на спец-режимі оподаткування ПДВ, за операціями поставки сільськогосподарської продукції (послуг) не сплачували до бюджету ПДВ. Ці кошти повністю залишалися в їх розпорядженні і використовувались для виробничих цілей. Тому спрямування бюджетних коштів є не формою фінансування, а формою підтримки, що значно ширше, ніж назва субрахунку й рахунку в цілому.

В.М.Жук вважає, що до рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» доцільно відкрити субрахунки 481 «Поточні трансферти на підтримку виробництва сільськогосподарської продукції» з аналітичними рахунками: «Підтримка виробництва продукції рослинництва», «Підтримка виробництва продукції тваринництва», «Інша підтримка виробництва» (здешевлення вартості техніки тощо) [1, с. 144]. Для аналітичного обліку бюджетних коштів на фінансування капітальних витрат доцільно використати субрахунок 482 «Капітальні трансферти на підтримку виробництва сільськогосподарської продукції». Для відображення сум ПДВ, які залишилися в розпорядженні

підприємства, відкривається субрахунок 483 «ПДВ-дотації». Окремі субрахунки та аналітичні рахунки призначені для обліку державної підтримки по «зеленій скриньці» СОТ [1, с. 144].

Підприємство має класифікувати зобов'язання як поточне у тому разі, якщо очікується погашення зобов'язання у процесі свого звичайного операційного циклу або строк погашення зобов'язання настає протягом 12 місяців після дати звітності. Всі інші зобов'язання підприємство має класифікувати як довгострокові.

Виникають суперечності, оскільки у розділі Балансу «Довгострокові зобов'язання і забезпечення» господарства відображають короткострокову підтримку («Цільове фінансування» - р. 1525).

З метою узагальнення інформації про надходження бюджетних коштів у межах одного року рахунок 48 варто було б назвати «Короткострокова державна підтримка», а для обліку довгострокової підтримки застосовувати рахунок 56 «Довгострокова державна підтримка» з відповідними субрахунками (рис. 1).



Рис. 1. Організація обліку коштів державної підтримки у фермерських господарствах

Запропонована структура має переваги порівняно з існуючою, оскільки: по-перше, чітко відокремлена державна підтримка від недержавної; по-друге, узагальнення інформації за субрахунками дає можливість оцінити вплив прямої та непрямой

підтримки; по-третє, за даними обліку та звітності можна здійснити аналіз використання бюджетних коштів за видами діяльності. Пропозиції щодо внесення змін до Плану рахунків та НП(С)БО 1 наведено в табл. 7.

Таблиця 7

Запропоновані зміни до методичного забезпечення обліку державної підтримки фермерських господарств

Відповідно до чинного Плану рахунків	Пропозиції	
	План рахунків	Інструкція
1	2	3
Рахунки для відображення залишків підтримки		
48 «Цільове фінансування і цільові надходження»	48 «Короткострокова державна підтримка»	На рахунку 48 «Короткострокова державна підтримка» ведеться облік та узагальнення інформації про наявність та рух коштів короткострокової державної підтримки, які можуть надходити як капітальні та поточні трансферти, кредитні субсидії та страхові компенсації, а також кошти пільгового оподаткування
482 «Кошти з бюджету та державних цільових фондів»	481 «Поточні трансферти»	Ведеться облік коштів, отриманих з бюджету у вигляді поточних трансфертів, та їх використання

Продовження табл. 7

1	2	3
482 «Кошти з бюджету та державних цільових фондів»	482 «Капітальні трансферти»	Ведеться облік коштів, отриманих з бюджету у вигляді капітальних трансфертів, та їх використання
482 «Кошти з бюджету та державних цільових фондів»	483 «Кредитні субсидії»	Ведеться облік коштів, отриманих з бюджету у вигляді кредитних субсидій, та їх використання
482 «Кошти з бюджету та державних цільових фондів»	484 «Інші бюджетні вкладення»	Ведеться облік коштів, отриманих з бюджету у вигляді інших бюджетних вкладень, та їх використання
505 «Інші довгострокові позики в національній валюті» 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди»	56 «Довгострокова державна підтримка»	На рахунку 56 «Довгострокова державна підтримка» ведуть облік зобов'язань за довгостроковою державною підтримкою, яка отримується з бюджету у вигляді позики та вартості лізингу
53 «Довгострокові зобов'язання з оренди»	561 «Державна фінансова оренда»	Призначений для узагальнення інформації про стан розрахунків з орендодавцями (державними підприємствами) за необоротні активи, передані на умовах довгострокової оренди (лізингу)
–	562 «Довгострокове цільове фінансування»	Відображують суми довгострокової заборгованості щодо зобов'язання із залучення позикових коштів з бюджету
505 «Інші довгострокові позики в національній валюті»	563 «Довгострокові бюджетні позики»	Відображують суми фінансування проектів на довгострокову перспективу
505 «Інші довгострокові позики в національній валюті»	564 «Інша довгострокова підтримка»	Відображують суми іншої довгострокової підтримки

ВИСНОВКИ

Отже, аналіз стану організації та методики обліку капітальних трансфертів дав змогу дійти висновку про необхідність удосконалення методичного забезпечення відображення таких коштів в бухгалтерському обліку. Доцільним є відкриття рахунків 48 «Короткострокова державна підтримка» та 56 «Довгострокова державна підтримка», що сприятиме розмежуванню зобов'язань на поточні (короткострокові) та непоточні (довгострокові), підвищенню інформативності фінансової звітності за видами державної підтримки, а відтак покращенню аналізу результатів діяльності за рахунок власних коштів та коштів державної підтримки.

Список використаних джерел

1. Жук В.М. Теоретико-методологічні засади обліку та контролю підтримки сільського розвитку / В.М. Жук // Зб. наук. праць. – Серія: Облік і фінанси. – Луцьк, 2011. – Вип. 8 (29). – С. 142–151.
2. Зима Ю.П. Облік і контроль державного фінансування сільськогосподарських підприємств: дис. канд. екон. наук: 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / Зима Юлія Петрівна; Ін-т аграр. екон. – К., 2011. – 249 с.
3. Конопліцька О.В. Удосконалення облікового забезпечення використання коштів бюджетної підтримки / О.В. Конопліцька // Економіка АПК. – 2009. – № 8. – С. 105–110.