

References

1. Karpushenko M.Y., Mykhailenko A.V. Osoblyvosti otsinky investytsiynoyi pryvablyvosti obyektiv budivnytstva v suchasnykh umovakh [Features of the investment attractiveness of construction in modern terms] // *Komunalne gospodarstvo mist: zbirnyk naukovykh prats'* [Municipal economy of cities: Collected Works]. Kharkiv national academy of civil economy, 2010. «Economic studies» series. issue 92. p. 95–98.
2. Gerasymova O.L., Borodin M.O. Otsinka investytsiynoyi pryvablyvosti budivelnykh proektiv [Evaluation of investment attractiveness of building projects]. // *Economic Space: Collected Works State University «Prydniprovsk State Academy of Civil Engineering and Architecture»*, 2008. №20/1. P. 76–81.
3. Vynnyk T.M. Otsynuyannya investytsiynoyi pryvablyvosti budivnytstva [Evaluation of investment attractiveness of building] // *Innovative economy/Інноваційна економіка. Ukrainian Scientific and Production Magazine. Ternopil Ternopil Institute of Agricultural Production NAAS of Ukraine*. 2012. № 9. P. 240–244.
4. Vasylyev O.V. Suchasni formy zaluchennya investytsiy u zhytlove budivnytstvo // *Municipal services of city: collection of scientific papers. Kharkiv National Academy of Municipal Economy*, 2010. Series "Economics". issue 92. P. 75–78.
5. Pynda Y.V. Konkurentne seredovyshe na rynku budivelnykh robot ta zasoby yogo reguluvannya [Competitive market of construction and means of regulation] // *Scientific Bulletin of NLTU Ukraine: collection of scientific works. Lviv: NLTU of Ukraine*. 2008. Issue 18.1. P. 200–205.
6. Zmiyenko M.O. Investytsiyni resursy pidpryemstva: sutnist ta osnovni vydy // *Innovation Economy: national scientific production journal*. 2011. №4. P. 246–249.
7. Zakon pro investytsiynu diyalnist [Law on Investment Activity]: Law of Ukraine of 10 December 1991 № 1955-XII as of 12.06.2012 g. / Parliament of Ukraine. : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1560-12>.
8. Chornukha I.V. Mekhanizmy finansuvannya budivnytstva // *University Economic Bulletin: Collection of scientific articles of scientists and post-graduate students. Pereyaslav-Khmelnitskiy*. 2012. №19/1. P. 178–183.

ДАНІ ПРО АВТОРА

Марчук Юрій Леонідович, аспірант кафедри економічної теорії
Київський національний університет будівництва і архітектури
вул. Чаадаєва 26, кв.38, м. Київ, 03176, Україна
e-mail: pxeone@gmail.com

ДАННЫЕ ОБ АВТОРЕ

Марчук Юрий Леонидович, аспирант кафедры экономической теории
Киевский национальный университет строительства и архитектуры
ул. Чаадаева, 26, кв.38, г. Киев, 03176, Украина
e-mail: pxeone@gmail.com

DATA ABOUT THE AUTHOR

Marchuk Yuriy Leonidovych, postgraduate
Kyiv National University of Construction and Architecture
h.2b, flat 38 Chaadaeva street, Kiev, 03176, Ukraine
e-mail: pxeone@gmail.com

УДК 657.471:634

ОБЛІК ВИТРАТ НА ВІДНОВЛЕННЯ КОРИСНОСТІ ДОВГОСТРОКОВИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ САДІВНИЦТВА: УПРАВЛІНСЬКИЙ АСПЕКТ

Михальська В.В.

Предмет, мета роботи. Стаття присвячена вивченню стану та удосконаленню обліку витрат на відновлення корисності довгострокових біологічних активів садівництва госпрозрахункових підприємств.

Методологія проведення роботи. Методологічною основою дослідження є загальнонаукові та спеціальні методи пізнання, зокрема: абстрактно-логічний, порівняння, анкетування, аналіз, узагальнення та синтез.

Результати роботи. В процесі дослідження запропоновано субрахунки аналітичного обліку з метою отримання інформації про витрати на відновлення корисності в розрізі усіх видів та сортів плодово-ягідних культур, а при потребі також і за такими відмінними аналітичними ознаками як схема насаджень, форма крони, технологія вирощування та ін. Також доведено необхідність відображення матеріальних витрат, які передбачаються здійснювати під час проведення робіт по відновленню корисності, у складі інших матеріалів, тому що їх використання не є постійним, тобто не передбачене технологіями вирощування довгострокових біологічних активів садівництва. Водночас, запропоновано субрахунки з метою відображення в обліку матеріальних цінностей і витрат на оплату праці, що допоможе визначити які саме матеріали застосовано при виконанні тих чи інших заходів, а також встановити конкретний центр відповідальності, що був виконавцем робіт. Також розроблено три форми внутрішньогосподарського обліку: відомість витрат на відновлення корисності, ґрупувальну відомість центру відповідальності щодо витрат на відновлення корисності та зведений звіт про витрати на відновлення корисності. Перша форма дозволяє визначити суму витрат для відновлення корисності для окремого сорту плодово-ягідних культур. Друга форма дає можливість встановити суму витрат, що проведені окремим центром відповідальності з метою визначення своєчасності виконання запланованих заходів. Третя форма забезпечує узагальнення даних про витрати на підставі інформації, одержаної із ґрупувальних відомостей всіх центрів відповідальності і допомагає визначити загальну суму витрачених коштів по підприємству в цілому.

Галузь застосування результатів. Запропоновані на підставі проведеного дослідження субрахунки аналітичного обліку та форми внутрішньогосподарської звітності доцільно використовувати в практичній діяльності госпрозрахункових підприємств Інституту садівництва Національної академії аграрних наук, оскільки це дозволить підвищити аналітичні можливості одержаної інформації та приймати правильні управлінські рішення.

Висновки. Все вище зазначене дає підстави стверджувати, що запропоновані напрями удосконалення аналітичного та внутрішньогосподарського обліку витрат на відновлення корисності довгострокових біологічних активів садівництва

дозволять своєчасно приймати обґрунтовані управлінські рішення та здійснювати економічний аналіз цих витрат, оскільки буде забезпечено достовірне, своєчасне та повне їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку; надано можливість здійснювати оперативний контроль за витратами шляхом аналізу відхилень від запланованих їх розмірів в цілому по підприємству, за центрами відповідальності та в розрізі окремих видів і сортів багаторічних плодово-ягідних культур.

Ключові слова: витрати на відновлення корисності; внутрішньогосподарська звітність; втрати від зменшення корисності; довгострокові біологічні активи садівництва; капітальні інвестиції; субрахунки аналітичного обліку.

УЧЁТ ЗАТРАТ НА ВОЗОБНОВЛЕНИЕ ПОЛЕЗНОСТИ ДОЛГОСРОЧНЫХ БИОЛОГИЧЕСКИХ АКТИВОВ САДОВОДСТВА: УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ АСПЕКТ

Михальская В.В.

Предмет, цель работы. Статья посвящена изучению состояния и усовершенствованию учета расходов на возобновление полезности долгосрочных биологических активов садоводства хозрасчетных предприятий.

Метод или методологию проведения работы. Методологической основой исследования являются общенаучные и специальные методы познания, в частности: абстрактно-логический, сравнение, анкетирование, анализ, обобщение и синтез.

Результаты работы. В процессе исследования предложены субсчета аналитического учета с целью получения информации о расходах на возобновление полезности в разрезе всех видов и сортов плодово-ягодных культур, а при потребности также и по таким особенным аналитическим признакам как схема насаждений, форма кроны, технология выращивания и др. Также доказана необходимость отражения материальных расходов, которые предусматривается осуществлять во время проведения работ по возобновлению полезности, в составе других материалов, потому что их использование не является постоянным, то есть не предусмотрено технологиями выращивания долгосрочных биологических активов садоводства. В то же время, предложены субсчета с целью отражения в учете материальных ценностей и расходов на оплату труда, которые помогут определить какие именно материалы применено при выполнении тех или других мероприятий, а также установить конкретный центр ответственности, который был исполнителем работ. Также разработаны три формы внутрихозяйственного учета: ведомость расходов на возобновление полезности, группировочная ведомость центра ответственности относительно расходов на возобновление полезности и сводный отчет о расходах на возобновление полезности. Первая форма позволяет определить сумму расходов для возобновления полезности для определенного сорта плодово-ягодных культур. Вторая форма дает возможность установить сумму расходов, которые проведены отдельным центром ответственности с целью определения своевременности выполнения запланированных мероприятий. Третья форма обеспечивает обобщение данных о расходах на основании информации, полученной из группировочных ведомостей всех центров ответственности и помогает определить общую сумму потраченных средств по предприятию в целом.

Область применения результатов. Предложенные на основании проведенного исследования субсчета аналитического учета и формы внутрихозяйственной отчетности целесообразно использовать в практической деятельности хозрасчетных предприятий Института садоводства Национальной академии аграрных наук поскольку это позволит повысить аналитические возможности полученной информации и принимать правильные управленческие решения.

Выводы. Все выше отмеченное дает основания утверждать, что предложенные направления усовершенствования аналитического и внутрихозяйственного учета расходов на возобновление полезности долгосрочных биологических активов садоводства позволят своевременно принимать обоснованные управленческие решения и осуществлять экономический анализ этих расходов, поскольку будет: обеспечено достоверное, своевременное и полное их отражение на счетах бухгалтерского учета; предоставлена возможность осуществлять оперативный контроль за расходами путем анализа отклонений от запланированных их размеров в целом по предприятию, за центрами ответственности и в разрезе отдельных видов и сортов многолетних плодово-ягодных культур.

Ключевые слова: расходы на возобновление полезности; внутрихозяйственная отчетность; потери от снижения полезности; долгосрочные биологические активы садоводства; капитальные инвестиции; субсчета аналитического учета.

PROCEEDING IN UTILITY OF LONG TERM BIOLOGICAL ASSETS IN GARDENING COST ACCOUNTING: MANAGEMENT ASPECT

Mykhal's'ka V.V.

Purpose. The article deals with the study of the state and improvement of proceeding the utility of long-term biological assets in gardening cost accounting of self-supporting enterprises.

Methodology. Methodological basis of research are scientific and special methods of cognition, in particular: abstractly-logical, comparison, questionnaire, analysis, generalization and synthesis.

Results. In the process of research the sub-accounts of the analytical accounting are offered with the aim of receipt of information about charges on proceeding in an utility in the cut of all kinds and sorts of fruit and berries cultures, and at a necessity also and on such excellent analytical signs as a chart of planting, form of crown, technology of growing and other. Also well-proven reflections of material costs, that it is envisaged to carry out during realization of works on proceeding in an utility, in composition other material, because their use be not permanent, it is not ponderable technologies growing of long-term biological assets in gardening. At the same time, sub-accounts are offered with the aim of reflection in the account of material values and costs on the labour remuneration that will help to define which one materials it is applied at implementation of those or other measures, and also to set the concrete center of responsibility, that was the performer of works. Three forms of management accounting are also worked out: list of costs on proceeding in an utility, group list of responsibility center in relation to proceeding in an utility costs and consolidated report of proceeding in an utility costs. The first form allows to define the sum of proceeding in an utility costs for the separate sort of fruit and berries cultures. The second form gives an opportunity to set the sum of costs that is conducted by the separate responsibility centers with the aim of timeliness determination of the pre-arranged measures implementation. The third form provides generalization of cost's data on the basis of the information got from all responsibility centers and helps to define the general sum of the spent facilities on a whole enterprise.

Practical implications. The analytical accounting sub-accounts and worked out forms of the management accounting are offered on the basis of undertaken a study it is expedient to use in practical activity of self-supporting enterprises of Gardening Institute of the National academy of agrarian sciences.

Conclusions. Thus, to accept reasonable administrative decisions for proceeding the utility of long-term biological assets in gardening and carry out the economic analysis of these costs, as it will be, their timely and complete reliable reflection is provided on the accounts; possibility to carry out operative control after costs by the analysis of deviations from pre-arranged their sizes on the whole enterprise is given, after the centers of responsibility and in the cut of separate kinds and sorts of long-term fruit and berries cultures.

Key words: *proceeding in an utility costs; management reporting; losses of decline utility; long-term biological assets of gardening; capital investment; sub-accounts of the analytical accounting.*

Актуальність. Багаторічні плодово-ягідні насадження відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» [5] відносяться до довгострокових біологічних активів рослинництва господарських підприємств. Отже, це – специфічні активи, головною метою вирощування яких є отримання економічних вигод у вигляді виручки від реалізації продукції, яка, в свою чергу, є визначальним фактором формування фінансових результатів господарської діяльності підприємств. Абсолютний розмір отриманих вигод не є сталим: під впливом різноманітних факторів, насамперед таких, як несприятливі погодно-кліматичні умови або настання стадії старіння садів, він зменшується через значні механічні пошкодження насаджень чи часткову загибель дерев (кущів) у кварталі або на іншій одиниці площі. Іншими словами, відбувається зниження корисності довгострокових біологічних активів садівництва. При цьому варто зауважити: якщо залежне від фактора часу зменшення урожайності багаторічних плодово-ягідних насаджень можна передбачити, знаючи приблизну тривалість продуктивного використання того чи іншого сорту, втрати від зниження корисності, які викликані природними факторами, тобто погодними умовами, є випадковими і визначити їх розмір фактично неможливо. Разом із тим, втрачені економічні вигоди слід відновлювати, оскільки вони є визначальним джерелом фінансування діяльності господарських підприємств. На це потрібні додаткові витрати до передбачених технологіями вирощування, які спрямовані на відновлення корисності довгострокових біологічних активів садівництва. Отже, їх відображення в бухгалтерському обліку є необхідним, адже отримана інформація потрібна для прийняття управлінських рішень, а також для цілей економічного аналізу господарської діяльності підприємств. А тому виникає потреба у вивченні дійсного стану та пошуку напрямків удосконалення обліку витрат на відновлення корисності довгострокових біологічних активів садівництва.

Ступінь дослідження даної проблеми вченими. Порядок відображення в обліку зменшення та відновлення корисності активів у господарському секторі визначений і регламентується Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів». Це питання розглядалось такими науковцями, як: І. В. Аверчев [1], С. Ф. Голов [2], О. П. Гузенко [3], С. Зубілевич [4], В. М. Костюченко [2], Т. В. Ландіна [5], С. С. Новицька [6], Н. Ю. Потапова-Сінко [6], І. Павлюк [7], І. Чалий [10], О. С. Яцунська [11] та інші. Отже, проблема є актуальною, оскільки у вищезазначеному стандарті та роботах вчених відсутній порядок обліку витрат на відновлення корисності довгострокових біологічних активів садівництва.

Як наслідок, **предметом дослідження** є облік господарських операцій щодо витрат на відновлення корисності довгострокових біологічних активів садівництва господарських підприємств.

Відповідно, **мета дослідження** – оцінка стану та напрямки вдосконалення обліку витрат на відновлення корисності довгострокових біологічних активів садівництва господарських підприємств.

Із урахуванням поставленої мети **завданнями дослідження** є: критична оцінка фактичного стану обліку витрат на відновлення корисності довгострокових біологічних активів садівництва в дослідних господарствах Інституту садівництва Національної академії аграрних наук (далі – ІС НААН); надання й обґрунтування пропозицій щодо відображення інформації про витрати на відновлення корисності на рахунках бухгалтерського обліку й у формах внутрішньогосподарської звітності.

Методи дослідження. У процесі дослідження передбачається використати наступні наукові методи: причинно-наслідкового зв'язку, абстрактно-логічний і порівняння – під час обґрунтування актуальності відображення в обліку витрат на відновлення корисності довгострокових біологічних активів садівництва; анкетування і аналіз – з метою оцінки фактичного стану обліку витрат на відновлення корисності на досліджуваних підприємствах; узагальнення – при розробці обґрунтування запропонованих субрахунків аналітичного обліку цих витрат, а також відображенні інформації про них у формах внутрішньогосподарської звітності.

Постановка проблеми. Якщо на початок звітної періоду (року) на підприємстві зафіксовано ознаки, що свідчать про зменшення корисності довгострокових біологічних активів садівництва, та визначено розмір втрат економічних вигод, виникає необхідність у здійсненні певних заходів, спрямованих на її відновлення. Наприклад, в дослідному господарстві «Новосілки» Інституту садівництва Національної академії аграрних наук (далі – ДГ «Новосілки» ІС НААН) на початок 2014 року втрати від зменшення корисності яблуневого саду сорту «Аскольда» внаслідок значного пошкодження крони морозами, розраховані з використанням доходного підходу, становили 11550 гривень. У зв'язку з цим, знаючи причину втрат, головним агрономом господарства прийнято рішення та визначено перелік заходів, які необхідні для відновлення стану крони багаторічних насаджень даного сорту, а саме заплановано: насадження вітрозахисних смуг; утеплення ґрунтової поверхні кварталу, де розміщений сад, шляхом устлання опалим листям та обв'язування крони утеплюючими матеріалами. Як наслідок, на реалізацію всіх передбачених заходів необхідно понести додаткові витрати, зокрема, придбати утеплючі матеріали та нарахувати оплату праці працівникам, які будуть зайняті на виконанні таких робіт. На підставі детального вивчення розділу «Витрати» наказу про облікову політику ДГ «Новосілки» ІС НААН на 2014 рік, аналізу даних, наведених у відомостях аналітичного обліку довгострокових біологічних активів № 4.2. с.-г. і капітальних інвестицій № 4.8 с.-г., а також оборотно-сальдових по субрахунках 162 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю» та 155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів» за січень – березень 2014 року, встановлено, що витрати на відновлення корисності багаторічних плодово-ягідних насаджень не виокремлено з-поміж інших витрат. З анкетного опитування головного бухгалтера ДГ «Новосілки» ІС НААН з'ясовано, що: по-перше, немає внутрішньогосподарського обліку цих витрат; по-друге, заходи, спрямовані на ліквідацію ознак зменшення корисності, проводяться, як правило, час від часу, тобто виключно за наявності вільних грошових коштів. Отже, обліковою політикою господарства не визначено постійні внутрішні джерела фінансування витрат. Таким чином, можна зробити висновок, що в практичній діяльності ДГ «Новосілки» ІС НААН відсутні: методичні рекомендації щодо організації та методики обліку витрат на відновлення корисності довгострокових біологічних активів садівництва, насамперед, не передбачено окремих аналітичних субрахунків для їх відображення; внутрішньогосподарські реєстри та звітність, а також постійне джерело їх фінансування з визначенням порядку його формування та використання.

Результати дослідження. Як наслідок, зважаючи на виявлені в практичній діяльності ДГ «Новосілки» ІС НААН проблемні питання щодо відображення витрат на відновлення корисності довгострокових біологічних активів садівництва, в першу чергу пропонуємо розробити субрахунки аналітичного обліку. При цьому, враховуючи що витрати на відновлення корисності здійснюються безпосередньо під час вирощування довгострокових біологічних активів садівництва, на нашу думку, доцільно спочатку відносити їх до капітальних інвестицій. А оскільки на досліджуваному підприємстві для обліку всіх витрат передбачено лише субрахунок першого порядку 155 «Капітальні інвестиції на вирощування довгострокових біологічних активів», постає питання, як визначити суму витрат на відновлення корисності. У зв'язку з цим у робочому плані рахунків досліджуваного господарства, а також інших господарських підприємств, що підпорядковані ІС НААН, слід передбачити субрахунок 155.XXX «Капітальні інвестиції на відновлення корисності довгострокових біологічних активів садівництва», що дозволить, у першу чергу, розмежувати облік витрат на вирощування біологічних активів рослинництва і тваринництва, адже в деяких дослідних господарствах ІС НААН на балансі наявна продуктивна худоба. По-друге, запропонований субрахунок дасть можливість виокремити зазначені витрати з-поміж інших витрат на вирощування довгострокових біологічних активів

рослинництва, а також вести їх облік у розрізі видів і сортів плодово-ягідних культур. За потреби можна також виділяти субрахунки нижчих порядків, оскільки один і той же сорт плодово-ягідних культур може вирощуватись за різними технологіями, тобто з використанням однорічних чи дворічних саджанців, декількох схем посадки, варіантів і форм крони, тому й витрати на відновлення корисності в цих випадках будуть різними (табл. 1).

Витрати матеріалів, необхідних для проведення заходів із ліквідації ознак зменшення корисності, наприклад, для утеплення крони дерев, на нашу думку, варто відображати не на субрахунку 201 «Сировина і матеріали», а на субрахунку 209 «Інші матеріали», тому що це, як правило, одноразові витрати, не передбачені технологіями вирощування плодово-ягідних культур. Водночас, для виокремлення певних видів матеріалів варто в робочому плані рахунків передбачити субрахунок нижчого порядку 209.X «Обв'язувальні матеріали». Також, у зв'язку з наявністю на підприємстві декількох плодово-розсадницьких бригад, тобто структурних підрозділів, за якими закріплені певні квартали багаторічних насаджень, слід виокремити субрахунки 661.X «Розрахунки за заробітною платою з плодово-розсадницькою бригадою № ...» для розмежування витрат на оплату праці в розрізі кожного центру відповідальності (див. табл. 1).

Таблиця 1. Кореспонденції субрахунків для відображення витрат на відновлення корисності довгострокових біологічних активів садівництва

Зміст господарської операції	В практичній діяльності підприємств ІС НААН		Пропозиції автора	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Списано обв'язувальні матеріали для утеплення крони яблуневого саду сорту «Аскольда», що оцінений за первісною вартістю	155 «Капітальні інвестиції на вирощування довгострокових біологічних активів»	209 «Інші матеріали»	155.1.3.3 «Капітальні інвестиції на відновлення корисності саду яблуневого, сорт «Аскольда»	209.9 «Обв'язувальні матеріали»
Нараховано заробітну плату працівникам плодово-розсадницької бригади № 3, які проводили обв'язування крони дерев		661 «Розрахунки за заробітною платою»		661.3 «Розрахунки за заробітною платою з плодово-розсадницькою бригадою № 3»
Списано витрати на відновлення корисності на збільшення первісної вартості продуктивного яблуневого саду сорту «Аскольда»	162.1 «Сад яблуневий, оцінений за первісною вартістю»	155 «Капітальні інвестиції на вирощування довгострокових біологічних активів»	162.2.2 «Сад яблуневий, сорт «Аскольда», оцінений за первісною вартістю»	155.1.3.3 «Капітальні інвестиції на відновлення корисності саду яблуневого, сорт «Аскольда»

*Джерело: запропоновано автором**

Після відновлення корисності, на нашу думку, необхідно збільшувати первісну вартість довгострокових біологічних активів садівництва. А оскільки в ДГ «Новосілки» ІС НААН облік багаторічних насаджень ведуть лише в розрізі окремих видів плодово-ягідних культур, на наш погляд, необхідно передбачити субрахунки 162.XX «Довгострокові біологічні активи рослинництва (вид культури, сорт), які оцінені за первісною вартістю», що дозволить визначити понесені витрати під час вирощування їх окремих сортів (див. табл. 1).

Разом із тим, з метою прийняття ефективних управлінських рішень вважаємо за доцільне розробити форми звітності внутрішньогосподарського обліку. Самперед, пропонуємо використовувати відомість внутрішньогосподарського обліку про витрати на відновлення корисності, в заголовній частині якої необхідно передбачити дані щодо періоду її формування, назви культури, сорту, площі кварталу, схеми посадки, центру відповідальності. Це дозволить отримати інформацію про здійснені протягом місяця витрати на відновлення корисності кожного сорту плодово-ягідних культур у розрізі окремих центрів відповідальності, якими в ДГ «Новосілки» ІС НААН є плодово-розсадницькі бригади.

Одержані дані забезпечать:

- підвищення аналітичності облікової інформації щодо витрат на відновлення корисності дадуть можливість, зокрема, здійснювати достовірну оцінку вартості всіх сортів плодово-ягідних культур, у тому числі одного сорту, але різних схем посадки та вирощеного різними плодово-розсадницькими бригадами, зважаючи, що ці витрати включаються до первісної вартості довгострокових біологічних активів садівництва;

- отримання в подальшому достовірної інформації про собівартість кожного із вирощуваних сортів, у тому числі в розрізі різних схем посадки та центрів відповідальності, з огляду на те, що частина вартості довгострокових біологічних активів садівництва у складі амортизаційних відрахувань є однією із калькуляційних статей;

- визначення економічної ефективності вирощування того чи іншого сорту, доцільності використання певних схем розміщення культур у кварталі та результативності роботи всіх центрів відповідальності для прийняття обґрунтованих управлінських рішень та внесення змін до організації роботи окремих плодово-розсадницьких бригад.

- Водночас, із метою оперативного контролю за витратами на відновлення корисності, вважаємо, що відомість також повинна містити графи: перелік заходів, спрямованих на відновлення корисності; нормативні витрати, в тому числі матеріальні, трудові й інші; фактичні витрати, в тому числі матеріальні, трудові й інші; відхилення від нормативу; причини відхилень; виконавці заходів (робіт); джерело фінансування витрат. На наш погляд, одержана інформація дозволить:

- здійснювати оперативний контроль за відхиленнями від запланованих витрат у розрізі конкретних заходів для недопущення надмірних перевитрат коштів, оскільки це, в свою чергу, призведе до завищення первісної вартості довгострокових біологічних активів садівництва, тобто їх недостовірної оцінки, а як наслідок – до збільшення собівартості та відповідного скорочення фінансових результатів діяльності підприємств, що може розцінюватись як умисне зменшення бази оподаткування, зокрема податку на прибуток;

- з'ясувати причини відхилень, оскільки умисні перевитрати коштів, як вже зазначалось, можуть викривити справжні показники фінансової звітності;

- виявити конкретних виконавців заходів, спрямованих на ліквідацію ознак зменшення корисності, з метою встановлення ефективності роботи того чи іншого центру відповідальності і на цій підставі – внесення змін в організацію їх роботи;

- визначити джерело фінансування витрат для контролю за цільовим використанням коштів на підприємстві, тому що на забезпечення цих витрат доцільно, в першу чергу, використовувати виручку від реалізації плодів і ягід, оскільки на її отримання і спрямоване вирощування довгострокових біологічних активів садівництва.

Отже, запропонована відомість дає можливість отримати інформацію тільки про суму витрат на відновлення корисності певних сортів плодово-ягідних культур, і відповідно не містить даних щодо загальної суми витрат. У зв'язку з цим, в кінці звітного періоду слід групувати інформацію про ці витрати по всіх сортах у групувальних відомостях витрат на відновлення корисності довгострокових біологічних активів садівництва по центрах відповідальності з метою визначення суми витрат на реалізацію заходів, виконаних певною плодово-розсадницькою бригадою. Водночас, для визначення загальної вартості проведених заходів у цілому по підприємству, інформацію із групувальних відомостей у розрізі центрів відповідальності варто узагальнити у зведеному звіті про витрати на відновлення корисності довгострокових біологічних активів садівництва. Запропоновані форми внутрішньогосподарської звітності, на нашу думку, можуть бути використані для проведення аналізу витрат на відновлення корисності, починаючи від їх розміру для кожного сорту, а також по окремих центрах відповідальності та в цілому по підприємству. Відображена в них інформація також дозволить визначити ефективність роботи окремих центрів відповідальності щодо своєчасності та повноти проведення заходів, спрямованих на усунення ознак зменшення корисності довгострокових біологічних активів садівництва.

Висновки. Результати дослідження показали доцільність виокремлення витрат на відновлення корисності з-поміж інших капітальних інвестицій на вирощування довгострокових біологічних активів садівництва з метою прийняття ефективних управлінських рішень та оперативного контролю за ними. У зв'язку з цим, по-перше, запропоновано й обґрунтовано використання субрахунків аналітичного обліку для одержання інформації щодо цих витрат не тільки по окремих видах плодово-ягідних культур, а й по окремих їх сортах, а за необхідності – і в розрізі інших характеристик, таких як схема насаджень, форма крони, технологія вирощування тощо. Водночас наголошено на доцільності відображення матеріальних цінностей, призначених для відновлення корисності, у складі інших матеріалів, оскільки їх використання є зазвичай разовим і не передбачене технологічними картами на вирощування багаторічних насаджень. Також виокремлено субрахунки для обліку матеріалів і витрат на оплату праці, що дозволяє прослідкувати, який конкретний вид матеріалів використано на проведення запланованих заходів та яка плодово-розсадницька бригада виконувала роботи.

По-друге, розроблено та доведено доцільність використання внутрішньогосподарської звітності для відображення витрат на відновлення корисності з метою їх оперативного документального оформлення, а саме такі форми: відомість витрат на відновлення корисності, групувальну відомість центру відповідальності щодо витрат на відновлення корисності та зведений звіт про витрати на відновлення корисності підприємства. Перша форма дає можливість отримати інформацію про витрати для відновлення корисності з метою достовірної оцінки первісної вартості всіх сортів плодово-ягідних культур, у тому числі й одного сорту, але різних схем посадки та вирощеного різними плодово-розсадницькими бригадами, та розрахунку на підставі цього собівартості плодів і ягід, а також визначення економічної ефективності вирощуваних сортів, доцільність використання певних схем розміщення культур у кварталі та результативність роботи всіх центрів відповідальності. Дана відомість також дозволяє: здійснювати своєчасний контроль за відхиленнями від нормативних витрат; встановлювати їх причини в розрізі проведених заходів з метою уникнення перевитрат для достовірної оцінки залишкової вартості багаторічних насаджень і собівартості плодово-ягідної продукції; визначати джерела фінансування витрат для контролю за цільовим використанням коштів. Групувальна відомість забезпечує підсумовування інформації про витрати, проведені протягом місяця кожним центром відповідальності, та визначення ефективності їх роботи, зокрема своєчасність виконання запланованих заходів. Зведений звіт про витрати на відновлення корисності узагальнює інформацію про них на підставі даних за центрами відповідальності і дозволяє отримати їх суму в цілому по підприємству.

Підбиваючи підсумок, варто зазначити, що розроблені форми внутрішньогосподарського обліку, на нашу думку, допоможуть: достовірно, своєчасно та повно відображати інформацію про витрати на відновлення корисності на рахунках бухгалтерського обліку; здійснювати оперативний контроль за правильністю розміру цих витрат та уникнення невикористаних перевитрат коштів у цілому по підприємству, за центрами відповідальності та в розрізі окремих видів і сортів плодово-ягідних культур; групувати аналітичну інформацію, яка сприятиме прийняттю обґрунтованих управлінських рішень.

Враховуючи все вищезазначене, вважаємо, що запропоновані субрахунки аналітичного обліку та форми внутрішньогосподарської звітності можуть бути використані в подальших дослідженнях, зокрема при розробці методичних рекомендацій щодо організації та методики проведення внутрішньогосподарського контролю цих витрат для встановлення доцільності їх розмірів та уникнення понаднормативних, тобто невикористаних, витрат.

Список використаних джерел

1. Аверчев І.В. МСФО. 1000 примеров применения / И.В. Аверчев. – М.: Рид Групп, 2011. – 992 с.
2. Голов С.В. Бухгалтерський облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами / С.В. Голов, В.М. Костюченко. – К.: Видавництво «Лібра», 2004. – 880 с.
3. Гузенко, О.П. Економічно-правовий аспект оцінки зменшення та відновлення корисності активів підприємств / О.П. Гузенко, К. А. Волошина // Економіка. Фінанси. Право. – 2005. – № 11. – С.25–28.
4. Зубілевич С. Зменшення корисності активів / С. Зубілевич // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 2. – С. 9-13.
5. Ландіна Т. В. Особливості обліку відтворення основних засобів із застосуванням інформаційних технологій: управлінський аспект / Т. В. Ландіна, Р. Л. Цецель, А. Ф. Гуменюк // Проблеми економіки та управління : [збірник наукових праць] / відповідальний редактор Й. М. Петрович. - Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2012. – С. 150-156.
6. Новицька С.С. Сутність амортизаційної політики та її вплив на ефективність роботи підприємств / С.С. Новицька, Н.Ю. Потапова-Сінко: навч.-метод. посібник для студ. екон. спец. Одеса: ОНАЗ ім. О.С. Попова. – 2006. – 98 с.
7. Павлюк И. Изменения в бухгалтерском учете уменьшения и восстановления полезности основных средств // Бухгалтерский учет и аудит. – 2005. – № 12. – С. 21 - 26.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів»: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2004 р. № 817 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05>.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?&cat_id=293533&stind=21.
10. Чалий І. Зменшення корисності основних засобів: суть і основи процедури // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 16. – С.11-18.
11. Яцунська О. С. Проблеми відображення зменшення корисності основних засобів / О. С. Яцунська // Економічні науки. Серія: Економіка та менеджмент : збірник наукових праць / Луцький національний технічний університет. – Луцьк, 2012. – Вип. 9 (34), ч. 2. – С. 594-601.

References

1. Averchev, I.V. (2011), MSFO. 1000 prymerov prmanenyua, Ryd Grupp, Moskow, Russia.
2. Golov, S.V. (2004), Buxgalters'kyj oblik i finansova zvitnist' za mizhnarodnymy standartamy, Vy`davny`ctvo «Libra», Kyiv, Ukraine.

3. Guzenko, O.P. and Voloshyna, K.A. (2005), «*Ekonomichno-pravovyy aspekt ocinky zmeshennya ta vidnovlennya korysnosti aktyviv pidpryyemstv*», *Ekonomika. Finansy. Pravo*, Vol. 51, pp. 25–28.
4. Zubilevych, S. (2005) «*Zmeshennya korysnosti aktyviv*», *Buhgalters'kyj oblik i audyt*, Vol. 2, pp. 9-13.
5. Landina, T. V., Ceben R. L. and Gumenyuk A.F. (2012), «*Osoblyvosti obliku vidtvorennya osnovnyx zasobiv iz zastosuvannyam informacijnyx texnologij: upravlins'kyj aspekt, Problemy ekonomiky ta upravlinnya: [zbirnyk naukovyx pracz]*», Vol. 2, pp. 150-156.
6. Novyycz'ka, S.S. and Potapova-Sin'ko N. Yu. (2006), *Sutnist' amortyzacijnoyi polityky ta yiyi vplyv na efektyvnist' roboty pidpryyemstv, ONAZ im. O.S. Popova, Odesa, Ukraine.*
7. Pavlyuk. I. (2005), *Y'zmeneny'ya v buhgalterskom uchete umen'sheny'ya y' vosstanovleny'ya poleznosti' osnovnyx sredstv // Buhgalterskyj uchet y' audyt*, Vol. 12, pp. 21 – 26.
8. Polozhennya (standart) buhgalters'kogo obliku 28 «*Zmeshennya korysnosti aktyviv*»: nakaz Ministerstva finansiv Ukrayiny vid 24.12.2004 № 817 : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05> (accessed November 10, 2014).
9. Polozhennya (standart) buhgalters'kogo obliku 30 «*Biologichni aktyvy*»: nakaz Minfinu Ukrayiny vid 18.11.2005 № 790 : http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?&cat_id=293533&stind=21 (accessed November 8, 2014).
10. Chalyj, I. (2012), «*Zmeshennya korysnosti osnovnyx zasobiv: sut' i osnovy procedury*», *Vse pro buhgalters'kyj oblik*, Vol. 16, pp. 11–18.
11. Yaczuns'ka, O. S. (2012), «*Problemy vidobrazhennya zmeshennya korysnosti osnovnyx zasobiv, Ekonomichni nauky. Seriya: Ekonomika ta menedzhment: zbirnyk naukovyx pracz*», Vol. 9, no. 34, pp. 594 – 601.

ДАНИ ПРО АВТОРА

Михальська Віра Вікторівна, аспірантка кафедри обліку, аналізу та аудиту
Національний університет біоресурсів та природокористування України
вул. Малиновського, 27/23, м. Київ, 04210, Україна
e-mail: veramiha@meta.ua

ДАННЫЕ ОБ АВТОРЕ

Михальская Вера Викторовна, аспирантка кафедры учёта, анализа и аудита
Национальный университет биоресурсов и природоиспользования Украины
ул. Малиновского, 27/23, г. Киев, 04210, Украина
e-mail: veramiha@meta.ua

DATA ABOUT THE AUTHOR

Mykhal's'ka Vira Viktorivna, graduate student of accounting, analysis and audit department
National University of life and environmental sciences of Ukraine
Malinovs'ky, str, 27/23, Kyiv, 04210, Ukraine
email: veramiha@meta.ua

УДК 69.003:339.03

СТРУКТУРНІ ТА ПРОЦЕСНІ ОСОБЛИВОСТІ ПІДХОДІВ ПОПЕРЕДЖЕННЯ БАНКРУТСТВА ПІДПРИЄМСТВ – ВИКОНАВЦІВ БУДІВЕЛЬНО-ІНВЕСТИЦІЙНИХ ПРОЄКТІВ

Ріжок І.М.

Метою дослідження є розробка теоретичних основ і методичних рекомендацій оцінки і прогнозування неплатоспроможності підприємств.

Предметом дослідження є оцінка і прогнозування неплатоспроможності підприємств з врахуванням ендогенних та екзогенних чинників.

Методи дослідження. Теоретичною та методологічною основою дослідження є фундаментальні положення економічної теорії, дослідження вітчизняних та зарубіжних вчених з проблем банкрутства і неплатоспроможності підприємств. Для досягнення поставленої в роботі мети використовувались наступні методи теоретичного і емпіричного дослідження: системного підходу; логічного аналізу; економічного моделювання.

Результати роботи. У статті розглянуто сутність поняття кризи на підприємстві, чинники її виникнення та особливості виникнення кризового стану українських будівельних підприємств. Досліджено проблеми з розроблення нових методів управління діяльністю підприємств, які дозволять забезпечити високий рівень адаптивності та гнучкості в сучасних кризових умовах постійно змінного ринкового середовища.

Розглянуто підходи до оцінки цілей та завдань антикризового управління, групи антикризового управління, які дозволяють управляти підприємствам і в залежності від проблем, які виникають на підприємстві. Виділено функції та стратегії антикризового управління та основні напрямки подолання кризи на підприємствах.

Проведена систематизація наявних методів управління підприємством з метою попередження виникнення кризи, в умовах її дії та усунення фінансової кризи, а також вказано зміни в антикризовому управлінні, що спричинені дією кризових явищ. Визначено рівень їхнього впливу на підприємство та розроблено рекомендації щодо вдосконалення системи управління підприємством.

Галузь застосування результатів. Основні наукові положення роботи доведено до рівня методичних узагальнень і практичних рекомендацій, які дають змогу оцінити стан неплатоспроможності підприємств, виявити зони, що потребують негайного втручання ризик-менеджера. Універсальність запропонованих прикладних розробок дає можливість їх застосування підприємствами різних галузей та всіх форм власності.

Ключові слова: криза, криза підприємства, банкрутство, антикризове управління, фінансова стійкість.

СТРУКТУРНЫЕ И ПРОЦЕССНЫЕ ОСОБЕННОСТИ ПОДХОДОВ ПРЕДУПРЕЖДЕНИЯ БАНКРУТСТВА ПРЕДПРИЯТИЙ - ИСПОЛНИТЕЛЕЙ СТРОИТЕЛЬНО-ИНВЕСТИЦИОННЫХ ПРОЕКТОВ

Рижок И.М.

Целью исследования является разработка теоретических основ и методических рекомендаций оценки и прогнозирования неплатежеспособности предприятий.