

АНАЛИЗ ТЕХНИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ АГРАРНОГО ПРОИЗВОДСТВА УКРАИНЫ

**В. И. Мельник,
В. И. Кирилюк**

***Аннотация.** Освещено современное состояние машинно-тракторных парков (МТП) предприятий аграрного производства за период с 2008 по 2014 год, исследована динамика количества основных видов техники. Проанализирована возрастная структура машинно-тракторного парка аграрной сферы, на основе чего выявлены тенденции, присущие МТП аграрных предприятий различных организационно-правовых форм за исследуемый период.*

***Ключевые слова:** технические средства, уровень обеспеченности, зерноуборочные комбайны, тракторы*

ANALYSIS OF TECHNICAL SUPPORT OF AGRICULTURAL PRODUCTION OF UKRAINE

**V. I. Melnik,
V. I. Kyrylyuk**

***Annotation.** In the article the current state of tractor fleet enterprises of agricultural production in the period from 2008 to 2014, investigated the dynamics of the number of basic types of technology. Analyzed the age structure of the tractor fleet of agricultural areas, based on what tendencies inherent machine-tractor fleet agricultural enterprises of different legal forms for the study period.*

***Keywords:** hardware, level security, combines harvesters, tractors*

УДК: 657.1:336.14:06.047.42

ЗАПАСИ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ: ОКРЕМІ ПИТАННЯ ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ

І. В. МЕЛЬНИЧЕНКО, кандидат економічних наук, доцент
*Національний університет біоресурсів
і природокористування України*
e-mail: meln_ilona@mail.ru

***Анотація.** Досліджено питання обліку запасів у бюджетних установах. Розглянуто діючу методіку відображення окремих видів запасів у системі синтетичного обліку. Виокремлено основні проблемні*

питання та надано пропозиції щодо поліпшення відображення вищезгаданих активів у системі бухгалтерського обліку бюджетних установ.

Ключові слова: *запаси, класифікація запасів, тварини на вирощуванні й відгодівлі, поточні біологічні активи, продукція лісового господарства, рахунки синтетичного обліку*

Актуальність. Діяльність бюджетних установ доволі різноманітна за своїми функціональними ознаками. У зв'язку з тим, що запаси використовуються в діяльності одноразово, установа повинна постійно забезпечувати їх наявність та економічно-обґрунтоване використання. Бюджетна установа є неприбутковою організацією, проте, враховуючи нинішні економічні умови, джерелами фінансування, крім держави, дедалі більше стають власні надходження, отримані від надання платних послуг чи виробництва та реалізації продукції.

Економічно обґрунтоване планування потреби в різних видах запасів стає важливим напрямом управління ними. Відповідно, дослідження питання відображення запасів у системі бухгалтерського обліку бюджетних установ є актуальним.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питання обліку запасів бюджетних установ розглядали такі вітчизняні вчені, як П. Й. Атамас, Р. Т. Джога, С. В. Свірко, В. В. Сопко, Н. І. Сушко, О. О. Чечуліна та інші. Вони дослідили окремі питання вдосконалення системи бухгалтерського обліку в державному секторі з урахуванням вимог міжнародних стандартів обліку. Підходи до обліку запасів, відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі та аналіз їх змісту із положеннями чинної облікової практики, розглянуто в працях О. О. Дорошенко [2].

Враховуючи вагомий здобуток вищезгаданих вчених, на сьогодні залишається актуальним питання дослідження методики обліку окремих активів бюджетних установ. Зокрема, відображення операцій з придбання та використання окремих видів запасів на рахунках бухгалтерського обліку бюджетних установ.

Мета дослідження – оцінка існуючої методики відображення запасів на рахунках бухгалтерського обліку та пошук шляхів щодо її поліпшення.

Результати дослідження та їх обговорення. Відповідно до виконання програми модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі економіки України, змінено методику обліку запасів бюджетних установ. Зокрема, набрало чинності Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП (С)БОДС) 123 «Запаси» (Наказ Міністерства України 12.10.2010 № 1202) та Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору № 11 від 23.01.2015 р. Ці нормативно-правові акти визначають методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси й розкриття відповідної інформації у фінансовій звітності. Слід

узагальнити зміни, що відбулися в методиці обліку запасів. До таких змін можна віднести:

- класифікаційні групи запасів;
- порядок формування первісної вартості запасів;
- методи оцінки вибуття запасів;
- оцінка запасів на дату балансу;
- відображення запасів на рахунках бухгалтерського обліку.

Після дослідження питання класифікації запасів бюджетних установ та їх відображення як окремих об'єктів у системі рахунків бухгалтерського обліку (див. таблицю), виокремлено такі проблемні питання:

1. Широке узагальнення найбільш використовуваних запасів в одній класифікаційній групі.

2. Неузгодженість нормативно-правових документів у частині обліку окремих запасів. Зокрема, відсутність окремих класифікаційних груп запасів у методичних рекомендаціях за наявності рахунків з їх обліку в плані рахунків.

3. Відсутність рахунків бухгалтерського обліку для відображення окремих об'єктів обліку в розрізі класифікаційних груп запасів, які виокремлені в методичних рекомендаціях.

Слід звернути окрему увагу на дві останні проблеми, що виникли у зв'язку з неузгодженістю класифікаційних груп запасів та рахунків з їх обліку.

У загальному розумінні класифікація є системою розподілу об'єктів за групами відповідно до визначених ознак. Класифікація активів установи уможливує групування однорідних господарських засобів та чітке визначення об'єкта бухгалтерського обліку.

Відповідно до НП(С)БОДС 123 «Запаси» та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору, виокремлено дві класифікаційні групи запасів: «Поточні біологічні активи» та «Продукція лісового господарства науково-дослідних закладів після її первісного визнання». Для обліку таких запасів Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ (Наказ Міністерства фінансів України від 26.06.2013 № 611) не передбачено окремих рахунків синтетичного обліку. Проте, існують рахунки для обліку тварин на вирощуванні та відгодівлі – 21 «Тварини на вирощуванні і відгодівлі» та обліку продукції сільськогосподарського виробництва – 25 «Продукція сільськогосподарського виробництва». Відображувати вищеперелічені запаси в складі інших активів недоцільно, адже вони мають різне призначення, властивості та оцінку.

У нормативно-правовій базі з організації та методики обліку бюджетних установ немає чіткого розмежування між тим, які запаси можна віднести до тварин на вирощуванні та відгодівлі, а які – до поточних біологічних активів.

Бюджетні установи за специфікою своєї діяльності можуть утримувати тварин із різним призначенням. Наприклад, службових собак, коней та інших тварин використовують безпосередньо для здійснення

основної діяльності установи. Поряд з цим, певні види тварин установа утримує для виробничих цілей у підсобних (навчальних) сільських господарствах (отримання сільськогосподарської продукції).

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» від 18.11.2005 № 790, яке діє в сільському господарстві дає пояснення суті термінів «Біологічні активи» та «Поточні біологічні активи». Біологічні активи – це тварина або рослина, яка в результаті біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди [6]. Поточні біологічні активи – біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, приносити в інший спосіб економічні вигоди впродовж періоду, що не перевищує 12 місяців, а також тварини на вирощуванні та відгодівлі [6].

Відповідно до вищенаведеного, у бухгалтерському обліку бюджетних установ слід розмежувати два окремих об'єкта обліку: тварини на вирощуванні й відгодівлі та поточні біологічні активи з відображенням на окремих синтетичних рахунках. До тварин на вирощуванні й відгодівлі слід віднести молодняк тварин і тварин на відгодівлі, які установа використовує для здійснення основної діяльності з відображенням їх як окремих об'єктів обліку на рахунку 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі». Молодняк тварин і тварин на відгодівлі, яких використовують у виробництві підсобні (навчальні) сільські господарства, слід віднести до групи поточних біологічних активів тваринництва. Відображувати такі запаси слід на окремому синтетичному рахунку 27 «Поточні біологічні активи» за субрахунком 272 «Поточні біологічні активи тваринництва, оцінені за первісною вартістю». Крім поточних біологічних активів тваринництва, підсобні (навчальні) сільські господарства можуть утримувати й поточні біологічні активи рослинництва, які доцільно відображувати на окремому субрахунку 271 «Поточні біологічні активи рослинництва, оцінені за первісною вартістю» (див. таблицю).

НП(С)БОДС 123 «Запаси» виокремлено від запасів «Продукція лісового господарства науково-дослідних закладів після її первісного визнання». Відображувати такий актив у складі іншої продукції недоцільно.

Відповідно до Державного класифікатора ДК 009:2005 «Класифікація видів економічної діяльності», затвердженого наказом Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 26.12.2005 № 375, лісове господарство є окремою галуззю народного господарства [1].

У бюджетних установах лісове господарство є окремим виробничим структурним підрозділом та окремою ділянкою обліку. Для обліку наявності та руху продукції, отриманої з виробництва в даній галузі, запропоновано відкрити субрахунок 252 «Продукція лісового господарства науково-дослідних закладів після її первісного визнання» до рахунку 25 «Продукція сільськогосподарського виробництва та лісового господарства».

1. Відповідність класифікаційних груп запасів та їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку*

Класифікація запасів відповідно до НП (С)БОДС 123 «Запаси», Наказ Міністерства України від 12.10.2010 № 1202 та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору № 11 від 23.01.2015 р.	2	3	4	5
Сировина, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, призначені для забезпечення звичайної діяльності й досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта бухгалтерського обліку в державному секторі	20	Виробничі запаси	201 202 203 204 205	Сировина і матеріали Обладнання, конструкції та деталі до установки Спецобладнання для науково-дослідних робіт Будівельні матеріали Інші виробничі запаси
	23	Матеріали і продукти харчування	231 232 233 234 235 236 237 238 239	Матеріали для навчальних, наукових та інших цілей Продукти харчування Медикаменти і перев'язувальні засоби Господарські матеріали і канцелярське приладдя Паливо, горючі й мастильні матеріали Тара Матеріали в дорозі Запасні частини до транспортних засобів, машин і обладнання Інші матеріали
(класифікаційна група відсутня)	21	Тварини на вирощуванні і	211 212	Молодняк тварин на вирощуванні Тварини на відгодівлі

* Сформовано автором на основі [3, 4, 5].

					213	Птиця
					214	Звірі
					215	Кролі
					216	Сім'ї бджіл
					217	Доросла худоба, вибракувана з основного стада
					218	Худоба, прийнята від населення для реалізації
					(відсутній рахунок для відображення виду запасів)	
		27	Поточні біологічні активи	271	Поточні біологічні активи рослинництва, оцінені за первісною вартістю	
				272	Поточні біологічні активи тваринництва, оцінені за первісною вартістю	
		22	Малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються не більше, ніж 1 рік або протягом операційного циклу, якщо він більше, ніж 1 рік	221	Малоцінні та швидкозношувані предмети, що знаходяться на складі та в експлуатації	
				222	Малоцінні та швидкозношувані предмети спеціального призначення	
		24	Готова продукція або незавершене виробництво	241	Вироби виробничих (навчальних) майстерень	
		25	Сільськогосподарська продукція науково-дослідних закладів після її первісного визнання	251	Продукція підсобних (навчальних) сільських господарств	
					(відсутній рахунок для відображення виду запасів)	
		25	Продукція лісового господарства науково-дослідних закладів після її первісного визнання	252	Продукція лісового господарства науково-дослідних закладів після її первісного визнання	

**Курсивом виділено запропоноване автором.

<p>Матеріальні цінності, що придбані (вироблені, отримані) та утримуються суб'єктом бухгалтерського обліку в державному секторі для подальшого розподілу, передачі, продажу, в тому числі виробу з дорогоцінних металів та дорогоцінного і напівдорогоцінного каміння, підручніки й інші матеріали освітніх (навчальних) закладів, запаси озброєння</p>	26	<p><i>виробництва та лісового господарства</i></p>	261	Запаси для розподілу, передачі, продажу
<p>Активи, що становлять державні матеріальні резерви та запаси (резерви нафтопродуктів, зерна тощо)</p>			262	Державні матеріальні резерви та запаси

Запропоновані зміни у відображенні окремих запасів у системі рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ дадуть можливість забезпечити, з одного боку, повне та всебічне відображення наявності на руху оборотних активів установи, з іншого – їх контроль та аналіз ефективності використання.

Висновки і перспективи. На основі дослідження існуючої методики обліку окремих запасів бюджетних установ доведено, що не менш важливе значення для ефективного управління ними має поліпшення їх відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку. З цією метою запропоновано змінити методичний підхід щодо:

– класифікації запасів бюджетних установ за їх економічною сутністю;

– відображення на рахунках бухгалтерського обліку з виділенням як окремих об'єктів обліку запаси, що є різними за економічною сутністю та призначенням.

Список літератури

1. Державний класифікатор ДК 009:2005 “Класифікація видів економічної діяльності”, затверджений наказом Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 26.12.2005 № 375 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.integrity.pp.ua/files/DK.htm>

2. Дорошенко О. О. Запаси бюджетних установ: порівняльний аналіз сучасної облікової практики та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі / О. О. Дорошенко // Незалежний аудитор. – 2012. – Вип. 2 (IV). – С. 50–54.

3. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору № 11 від 23.01.2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/>

4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП (С)БОДС) 123 «Запаси», Наказ Мінфіну України 12.10.2010 № 1202. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/>

5. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ : наказ Міністерства фінансів України від 26.06.2013 № 611 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/>

6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» від 18.11.2005 № 790 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nibu.factor.ua/>

References

1. State classifier DC 009:2005 (2005).“ Classification of types of economic activity”, ratified an order State committee of Ukraine on questions the technical adjusting and consumer politicians.

2. Doroshenko, O. (2015). Supplies of budgetary establishments: a comparative analysis of modern registration practice and national positions (standards) of record-keeping is in a state sector. Scientifically- practical edition is the Independent public accountant, 2 (IV), 50-54 [in Ukrainian].

3. Methodical recommendations from the record-keeping of supplies of subjects state a sector (2015) [in Ukrainian].

4. National position (standard) of the account 123 «Supplies» (2010) [in

Ukrainian].

5. Card of accounts of the account of budgetary establishments (2013) [in Ukrainian].

6. Position (standard) of to the account 30 «Biological assets» (2005) [in Ukrainian].

ЗАПАСЫ БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ: НЕКОТОРЫЕ ВОПРОСЫ ОТОБРАЖЕНИЯ В УЧЕТЕ

И. В. Мельниченко

***Аннотация.** Исследован вопрос учета запасов в бюджетных учреждениях. Рассмотрена действующая методика отображения отдельных видов запасов в системе синтетического учета. Выделены основные проблемные вопросы и предложены улучшения для отображения вышеупомянутых активов в системе бухгалтерского учета бюджетных учреждений.*

***Ключевые слова:** запасы, классификация запасов, животные на выращивании и откорме, текущие биологические активы, продукция лесного хозяйства, счета синтетического учета*

STOCKS OF BUDGETARY ESTABLISHMENTS: SOME QUESTIONS OF REFLECTION ARE IN ACCOUNT

I. V. Melnichenko

***Abstract.** The question of account of stocks is investigational in budgetary establishments. The operating method of reflection of separate types of stocks is considered in the system of synthetic account. Basic problem questions are selected and given suggestion in relation to the improvement of reflection of the higher mentioned assets in the system of record-keeping of budgetary establishments.*

***Keywords:** inventory, classification of inventory, animals in growing and fattening, current biological assets, forest products, accounts synthetic accounting*