

ISSN 0134 — 6393

**ЗБІРНИК
НАУКОВИХ ПРАЦЬ
УМАНСЬКОГО
НАЦІОНАЛЬНОГО
УНІВЕРСИТЕТУ
САДІВНИЦТВА**

засновано в 1926 р.

**Частина 2
Економіка**

**ВИПУСК
78**

Умань — 2012

УДК 63(06)

Включено до переліків №1 і №6 фахових видань ВАК України з сільськогосподарських та економічних наук (Бюлетень ВАК України №8 і №11, 2009 рік).

У збірнику висвітлено результати наукових досліджень, проведених працівниками Уманського національного університету садівництва та інших навчальних закладів Міністерства аграрної політики України та науково-дослідних установ УААН.

А.Ф. Головчук — доктор техн. наук (відповідальний редактор), В.В. Манзій — кандидат с.-г. наук (заступник відповідального редактора), О.І. Здоровцов — доктор економ. наук, Л.В. Молдаван — доктор економ. наук, А.С. Музиченко — доктор економ. наук, О.О. Непочатенко — доктор економ. наук, Ю.О. Нестерчук — доктор економ. наук, О.М. Шестопад — доктор економ. наук, О.О. Школьний — доктор економ. наук, В.С. Уланчук — доктор економ. наук, С.П. Полторецький — кандидат с.-г. наук (відповідальний секретар).

Рекомендовано до друку вченою радою УНУС, протокол № 1 від 26 січня 2012 року.

Адреса редакції:

м. Умань, Черкаська обл., вул. Інститутська, 1.
Уманський національний університет садівництва, тел.: 3–22–35

Свідectво про реєстрацію KB № 17791-6641ПР від 17.03.11 р.

© Уманський національний університет садівництва, 2012

ЗМІСТ

ЧАСТИНА 2

ЕКОНОМІКА

<i>О.О. Непочатенко,</i> <i>О.Л. Правдюк</i>	ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ ПОЛІТИКИ В АГРАРНІЙ СФЕРІ ЕКОНОМІКИ.....	7
<i>О.А. Непочатенко</i>	УПРАВЛІННЯ ПРОЦЕСОМ ВІДНОВЛЕННЯ ПЛАТОСПРОМОЖНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ..	15
<i>О.Є. Новіков</i>	ДЕРЖАВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ ІНФРАСТРУКТУРИ АГРАРНОГО РИНКУ.....	21
<i>Л.А. Панкратова,</i> <i>Д.І. Венжега</i>	ТЕОРЕТИЧНІ ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА..	26
<i>О.О. Школьный</i>	ІНСТИТУЦІОНАЛЬНО-СТРУКТУРНІ ЧИННИКИ ФОРМУВАННЯ КОНКУРЕНТНИХ ПЕРЕВАГ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ НА СВІТОВОМУ РИНКУ.....	32
<i>О.Т. Прокопчук</i>	ПРОБЛЕМИ ТА ДОЦІЛЬНІСТЬ ВПРОВАДЖЕННЯ ОБОВ'ЯЗКОВОГО ДЕРЖАВНОГО МЕДИЧНОГО СТРАХУВАННЯ В УКРАЇНІ.....	39
<i>О.Т. Прокопчук,</i> <i>І.В. Ярова</i>	СОЦІАЛЬНЕ СТРАХУВАННЯ ЯК КЛЮЧОВИЙ ІНСТРУМЕНТ СОЦІАЛЬНОГО ЗАХИСТУ СІЛЬСЬКОГО НАСЕЛЕННЯ.....	49
<i>А.О. Ревуцька</i>	ЕКОНОМІКО-СОЦІАЛЬНІ ЗАСАДИ СТАНОВЛЕННЯ РИНКУ ЗЕМЛІ Й ПРОБЛЕМИ ЙОГО ДЕЛІНІЗАЦІЇ.....	58
<i>О.В. Жарун,</i> <i>К. Грибінник</i>	ЕКОНОМІЧНА ЕФЕКТИВНІСТЬ ВИРОБНИЦТВА М'ЯСА ВРХ ТА НАПРЯМИ ЇЇ ПІДВИЩЕННЯ У СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ.....	65
<i>О.В. Жарун</i>	РОЗВИТОК ІННОВАЦІЙНО-ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В АГРОПРОМИСЛОВОМУ КОМПЛЕКСІ.....	70
<i>В.К. Збарський,</i> <i>О.І. Здоровцов,</i> <i>Ю.О. Нестерчук,</i> <i>А.М. Шатохін</i>	ТРАНСФОРМАЦІЯ СЕЛЯНСЬКИХ ДОМОГОСПОДАРСТВ У ФЕРМЕРСЬКІ ГОСПОДАРСТВА.....	76
<i>Ю.Л. Зборовська</i>	ФОРМУВАННЯ ЕКСПОРТНОГО ПОТЕНЦІАЛУ ПІДПРИЄМСТВ АПК В КОНТЕКСТІ ГЛОБАЛІЗАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ.....	88

<i>В.В. Зубченко</i>	ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ТА ВІТЧИЗНЯНА ПРАКТИКА РОЗВИТКУ КООПЕРАЦІЇ ПРИ ВИРОБНИЦТВІ І ЗБУТІ МОЛОКА.....	94
<i>Т.А. Кісіленко</i>	МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ФОРМУВАННЯ КОМПЛЕКСНОЇ ОЦІНКИ ЕФЕКТИВНОСТІ СИСТЕМИ КОНТРОЛІНГУ ПІДПРИЄМСТВА.....	101
<i>О.С. Коваленко</i>	ІНВЕСТИЦІЙНА ПРИВАБЛИВІСТЬ САДІВНИЦТВА УКРАЇНИ.....	106
<i>Л.С. Ковальов, О.М. Транченко</i>	ОЦІНКА КОНКУРЕНТНОЇ ПОЗИЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ ЧЕРЕЗ ІНТЕГРАЛЬНИЙ КОЕФІЦІЄНТ.....	112
<i>С.М. Колотуха, А.О. Ляшков</i>	ВДОСКОНАЛЕННЯ ЗЕМЕЛЬНИХ ВІДНОСИН В АГРАРНІЙ ГАЛУЗІ.....	122
<i>Г.В. Корнійчук</i>	РОЗВИТОК ІНВЕСТИЦІЙНО-ІННОВАЦІЙНОГО КРЕДИТУВАННЯ АГРОФОРМУВАНЬ ВІННИЦЬКОЇ ОБЛАСТІ.....	130
<i>М.М. Коцупатрий, В.Ф. Мервенецька</i>	МОДЕЛЮВАННЯ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ.....	137
<i>С.В. Кравчук, О.Я. Ярошевич</i>	ПРОБЛЕМИ БЮДЖЕТНОГО ФІНАНСУВАННЯ АГРАРНОГО СЕКТОРУ УКРАЇНИ.....	147
<i>Т.Є. Кучеренко, Т.С. Демченко</i>	АНАЛІЗ СТАНУ ФІНАНСУВАННЯ ІННОВАЦІЙНИХ ПРОЕКТІВ АГРОФОРМУВАНЬ.....	156
<i>Т.Є. Кучеренко, Н.В. Оляднічук</i>	УДОСКОНАЛЕННЯ ПЛАНУ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ.....	163
<i>Н.В. Лиса</i>	ФІСКАЛЬНІ ТА РЕГУЛЮЮЧІ НАСЛІДКИ ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ.....	172
<i>О.П. Лівик</i>	МЕТОДИ ОЦІНКИ ТА СТРАТЕГІЇ ПІДВИЩЕННЯ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ САДІВНИЦЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ..	185
<i>М.А. Щетина</i>	РОЛЬ ЗЕМЕЛЬНИХ ВІДНОСИН У СФЕРІ СУСПІЛЬНОГО ВИРОБНИЦТВА.....	193
<i>О.В. Гринчак, О.Х.Давлетханова, Я.Л. Миколайчук</i>	ОСОБЛИВОСТІ УПРАВЛІННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИМ ВИРОБНИЦТВОМ.....	198

<i>В.С. Уланчук, С.М. Дишлюк</i>	ЕКОНОМІКО-МАТЕМАТИЧНА МОДЕЛЬ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕНЕРГЕТИЧНОГО РОЗВИТКУ ТА ПРОДОВОЛЬЧОЇ БЕЗПЕКИ РЕГІОНІВ.....	204
<i>М.Ю. Коденська</i>	КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПІДХОДИ ДО ІНВЕСТИЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОГО АГРАРНОГО ВИРОБНИЦТВА.....	211
<i>Є.С. Палійчук, Ю.Б. Кушнір</i>	ЗМІНИ У СОЦІАЛЬНО-ПОБУТОВИХ УМОВАХ ЖИТТЯ НАСЕЛЕННЯ ГІРСЬКИХ РАЙОНІВ ЗАКАРПАТСЬКОЇ ОБЛАСТІ.....	225
<i>О.А. Мациборко</i>	СУЧАСНИЙ СТАН ПЕРЕРОБКИ ТА ЗБУТУ ОРГАНІЧНОЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ.....	232
<i>А.П. Бурляй, О.Л. Бурляй</i>	АНАЛІЗ ЗАСТОСУВАННЯ ЕКОНОМІЧНИХ ІНСТРУМЕНТІВ ЕКОЛОГІЧНОЇ ПОЛІТИКИ В ЧЕРКАСЬКІЙ ОБЛАСТІ.....	240
<i>Г.Ф. Мазур</i>	КРЕДИТНІ ВАЖЕЛІ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОГО МЕХАНІЗМУ СТИМУЛЮВАННЯ РОЗВИТКУ АГРОПРОМИСЛОВОГО ВИРОБНИЦТВА УКРАЇНИ.....	251
<i>О.В. Семенда</i>	КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНІСТЬ ВИРОБНИЦТВА МОЛОКА.....	258

8. Шевченко О.О. Продовольче забезпечення України: використання світового досвіду, державна політика, теорія та практика управління: [монографія] / О.О. Шевченко. — Донецьк: Юго-Восток, 2009. — 385 с.

Одержано 15.11.11

В статье анализируется состояние финансирования инновационных проектов агроформирований. В качестве главного направления реализации научно-технических программ рассматривается создание агропромышленных венчурных сетей на базе эффективного партнерства малых, больших предприятий АПК и финансовых институтов. Такой источник финансирования инновационных проектов разрешит осуществлять прямое финансирование научных разработок.

Ключевые слова: инновации, инновационный проект, венчурное финансирование.

The article analyses the state of financing the innovative projects of agrarian enterprises. Formation of agro-industrial venture networks on the basis of effective partner relations of small and big enterprises of agro-industrial complex and financial institutions is regarded as the main direction of implementation of scientific and technical programmes. Such source of financing the innovative projects will make it possible to realize direct financing of scientific developments.

Key words: innovations, innovative project, venture financing.

УДК: 657

УДОСКОНАЛЕННЯ ПЛАНУ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Т.Є. КУЧЕРЕНКО, кандидат економічних наук
Н.В. ОЛЯДНІЧУК, кандидат економічних наук

Проаналізовано нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку. Розкриті проблеми недосконалої будови плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Запропоновано розширити класифікаційну сукупність доходів і витрат та удосконалити структуру плану рахунків.

Систематизація економічної інформації та її відображення на рахунках бухгалтерського обліку з дотриманням встановлених правил і принципів відбувалася впродовж тривалого історичного періоду, відображаючи виробничі відносини між власниками капіталу, працівниками, іншими учасниками

бізнесу, а також участь держави у цих процесах. Функція і зміст плану рахунків бухгалтерського обліку визначалися вимогами ринкового середовища та розвивалися відповідно до економіко-соціальних потреб суспільства. Із появою капіталістичних заводів, фабрик виникає необхідність оподаткування їх прибутків, а створення корпоративних підприємств спонукає до запровадження публічної звітності для забезпечення фінансовою інформацією (склад доходів і витрат, що включаються у розрахунок фінансового результату звітного періоду, активів і пасивів, що характеризують фінансовий стан компанії на початок і кінець звітного періоду) акціонерів, пайовиків і відповідних державних органів, на які покладено стягнення прибуткового податку. Юридичного оформлення проведених операцій на таких підприємствах вимагав і уряд у відповідь на часті банкрутства, шахрайства з боку управлінського персоналу по відношенню до вкладень акціонерів, а також у зв'язку із запровадженням державного промислового податку у 1898 р. Вважається, що звітування акціонерних, пайових та інших підприємств вимагало впровадження уніфікованого плану рахунків бухгалтерського обліку, кожен із яких відображався у певних формах бухгалтерської звітності. Основна функція плану рахунків полягає у систематизації інформації щодо господарської діяльності юридичної особи з наступним її використанням у бухгалтерській звітності для задоволення інформаційних потреб різних користувачів.

Питання удосконалення будови плану рахунків постійно знаходяться в полі зору провідних науковців та практиків, серед яких: Ф.Ф. Бугинець, Т.В. Давидюк, Г.Г. Кірейцев, М.В. Кужельний, А.М. Кузьмінський, Н.М. Малога, С. Михалевич, В.М. Пархоменко, М.С. Пушкар, В.В. Сопко, В.Г. Швець, М.Г. Чумаченко, І.Й. Яремко та інші. Віддаючи належне напрацюванням науковців, ряд питань щодо гармонізації рахунків доходів і витрат залишаються не розкритими та потребують поглибленого вивчення. Так, Міністерство фінансів України, за десять років після затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (з листопада 1999 р. по грудень 2009 р.) десять раз вносило зміни до нього; Національний банк України з 2004 р. (після затвердження нової редакції Плану рахунків) по 2009 р. 11 раз коригував План рахунків бухгалтерського обліку банків України; Державне казначейство України з 2000 по 2009 р. включно 12 разів вносило зміни до Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ. До Плану рахунків було введено один новий забалансовий рахунок і 31 новий субрахунок, вилучено 11 субрахунків, змінено назви й призначення 7 синтетичних рахунків та 25 субрахунків, доповнено, змінено й вилучено 140 нових кореспонденцій рахунків бухгалтерського обліку, відкориговано текст Інструкції до більш як 50 синтетичних і одного забалансового рахунків [6]. Проте це не усунуло деяких неузгоджень у нормативних документах, затверджених Міністерством фінансів України.

Методика досліджень. Методологічною основою дослідження структури Плану рахунків є законодавчо-нормативна база, наукові праці

вітчизняних і зарубіжних вчених, які присвячені даній тематиці. У процесі дослідження застосовувався системний підхід із використанням абстрактно-логічного та монографічного методів проведення економічних досліджень.

Результати досліджень. Типовий План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій розроблено на основі класифікації рахунків за їх економічним змістом і затверджено разом з Інструкцією про його застосування наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. № 291. План рахунків та Інструкція про його застосування відображають загальний концептуальний підхід до побудови системи бухгалтерського обліку, зв'язок (кореспонденцію) рахунку з іншими рахунками, уніфікацію показників фінансової звітності, організацію аналітичного обліку та забезпечують гарантоване отримання користувачами звітності мінімально необхідного складу показників за результатами діяльності й фінансово-майновим станом підприємства.

План рахунків — систематизований перелік рахунків і схем реєстрації і групування на них фактів фінансово-господарської діяльності (кореспонденції рахунків) у бухгалтерському обліку для отримання різними користувачами необхідної для управління й прийняття рішень та контролю економічної інформації. Усі рахунки згруповано за двома ознаками: I розділ — балансові рахунки, II розділ — позабалансові рахунки. Балансові рахунки за економічним змістом згруповано у дев'ять класів, кожний з яких містить синтетичні рахунки, близькі за економічним змістом обліковуваних на них активів, зобов'язань і капіталу. Структура Плану рахунків зорієнтована на потреби складання балансу та звіту про фінансові результати. Таким чином, «рахунки бухгалтерського обліку формують систему інформаційного забезпечення управління підприємством у вигляді інтегрованої моделі облікової інформації — плану рахунків» [2, с. 37].

Для підвищення аналітичних можливостей облікової інформації без збільшення кількості рахунків більшість синтетичних рахунків поділяються на субрахунки. Саме через систему субрахунків у Плані рахунків відображаються специфічні особливості фінансово-господарської діяльності підприємств, здійснюється облік грошових коштів, розрахунків, доходів та витрат.

У самостійний розділ у Плані рахунків виокремлено позабалансові рахунки. Вони призначені для обліку активів і розрахунків, які вилучені з обороту підприємства й не відображаються в балансі. На позабалансових рахунках господарські операції відображаються без застосування методу подвійного запису, тобто облік на них ведеться за простою схемою.

По відношенню до балансу у чинному типовому Плані рахунків вирізняють балансові (постійні) — рахунки активів, зобов'язань і капіталу та проміжні (тимчасові) — рахунки доходів і витрат. Отже, рахунки доходів і витрат не є балансовими лише тому, що до остаточного формування балансу мають бути закритими, тобто не матимуть сальдо.

Рахунки, які складають основу балансу, планом рахунків

класифікуються в активі за ступенем їх ліквідності: необоротні активи (1-й клас), запаси (2-й клас), кошти, розрахунки та інші активи (4-й клас), а у пасиві — за ступенем погашення: власний капітал та забезпечення зобов'язань (4-й клас), довгострокові зобов'язання (5-й клас), поточні зобов'язання (6-й клас). Проте, ця класифікація рахунків у окремі розділи плану рахунків має враховувати також розподіл активів і зобов'язань за видами діяльності — операційна, фінансова, інвестиційна.

Згідно П(С)БО 2 «Баланс», «необоротні активи — всі активи, що не є оборотними» [8], що не відповідає економічній суті відображуваних активів. Усі активи підприємства є оборотними, оскільки приносять економічну вигоду. Тому при їх класифікації щодо часу отримання економічних вигод необхідно поділяти усі активи на ті, які приносять економічну вигоду впродовж звітного періоду і наступних звітних періодів. Відповідно, назва 1-го класу плану рахунків має бути: «Довгострокові активи».

Досить важливим є процес відображення обліково-аналітичної інформації на рахунках бухгалтерського обліку, а також групування інформації економічного змісту у кінці звітного періоду для складання бухгалтерської (фінансової) звітності. Для зручності закриття рахунків класу доходів і витрат необхідна гармонізація рахунків (субрахунків). Невідповідність рахунків доходів рахункам витрат створюють певні перешкоди для формування неупередженої обліково-аналітичної інформації. Тому удосконалення структури плану рахунків, зокрема приведення у відповідність рахунків (субрахунків) 7 класу «Доходи і результати діяльності» рахункам (субрахункам) 9 класу «Витрати діяльності», є одним із першочергових завдань, які потребують вирішення в період становлення бухгалтерського обліку в Україні.

Визначення доходів і витрат передбачає проведення певних процесів господарської діяльності, які збільшують чи зменшують активи і зобов'язання, що відбувається під час безпосереднього їх руху (оприбуткування, нарахування, зменшення, погашення). Відповідно і визначення фінансових результатів (прибутку, збитку) також побудовано, виходячи із процесів, які покладено в основу визнання доходів і витрат: «збиток — перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати. Прибуток — сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати» [9]. Поряд з цим, МСБО 18 «Дохід» визначає його як «валове надходження економічних вигід протягом певного періоду, що виникає в ході звичайної діяльності підприємства, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників капіталу» [5, с. 405]. У Концептуальних основах МСБО визначення доходу приводиться дещо інше: «дохід — це збільшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді надходження чи збільшення корисності активів або у вигляді зменшення зобов'язань, результатом чого є збільшення власного капіталу, за винятком збільшення, пов'язаного з внесками учасників» [5, с. 62]. Відмінність

між цими категоріями полягає у тому, що, по-перше, МСБО 18 «Дохід» визнає доходом лише операції від звичайної діяльності, а у концептуальних основах — доходи визнаються як від звичайної, так і надзвичайної (екстраординарної) діяльності; по-друге, у концептуальних основах визначення доходу є ширшим, оскільки передбачає визнання доходів не лише від здійснення операцій з реалізації, а й внаслідок утримання активів, що проявляється у збільшенні їх корисності, дооцінки до справедливої вартості.

Витрати в концептуальних основах визначаються як «...зменшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді вибуття чи амортизації активів або у вигляді виникнення зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу, за винятком зменшення, пов'язаного з виплатами учасникам» [5, с. 62]. Визначення витрат не охоплює операції із зменшення корисності активів внаслідок їх утримання підприємством в результаті минулих подій, що виявляється в уцінці активів. Таким чином, нормативні акти, якими регулюється визначення і визнання доходів і витрат на національному рівні, не мають спільних підходів із МСБО і не відображають усі події, які впливають на їх величину. Окрім того, міжнародні стандарти фінансової звітності пропонують визначати доходи і витрати за певний обліковий період, що не обумовлюється національними стандартами бухгалтерського обліку.

Аналогічно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, національний стандарт 15 «Дохід» визнані доходи класифікує за такими групами:

- дохід від реалізації продукції (товарів, інших активів);
- дохід, пов'язаний з наданням послуг;
- дохід, який виникає у результаті використання активів підприємства іншими сторонами [10].

Наведені класифікаційні групи доходів враховують лише дії, які призводять до отримання доходу, але не враховують факти, які також обліковуються у бухгалтерському обліку і впливають на розмір власного капіталу, збільшуючи доходи у результаті дооцінки активів, які контролюються підприємством. Отже, показник доходу, який визначається у бухгалтерському обліку і відображається у фінансовій звітності, на методологічному рівні не забезпечує повне висвітлення даної категорії і не включає класифікаційну сукупність, що виникає у вигляді можливої економічної вигоди внаслідок утримання активів підприємством.

Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку доходів, витрат та розрахунку фінансових результатів повинні надавати більш точне визначення категорій «доходи» і «витрати» відповідно до економічного змісту відображуваних операцій у процесі господарської діяльності, що приймаються у розрахунок при складанні звіту про фінансові результати (ф. № 2). Пропоновані визначення доходів і витрат звітного періоду необхідно зареєструвати у стандартах, що їх регламентують (табл. 1).

1. Удосконалення визначення доходів і витрат звітного періоду відповідно до економічного змісту господарських операцій

Визначення доходу	Визначення витрат
Доходи звітного періоду — це збільшення економічних вигод протягом звітного періоду у вигляді надходження чи збільшення корисності активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників)	Витрати звітного періоду — це зменшення економічних вигод протягом звітного періоду у вигляді вибуття чи зменшення корисності активів, їх амортизації або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками)

Класифікаційну сукупність доходів за їх видами, визначену П(С)БО 15 «Дохід» слід доповнити такою групою — дохід від збільшення корисності активів.

Класифікація витрат у П(с)БО 16 «Витрати» проводиться за їх однорідними економічними групами, за якими вони обліковуються на відповідних рахунках бухгалтерського обліку, а також за статтями калькулювання виробничої собівартості [11].

Одними із принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, який визначено Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» є принцип нарахування та відповідності доходів і витрат. У зв'язку з цим у складі П(с)БО 16 «Витрати» слід провести також класифікацію витрат за групами, які відповідають класифікаційній сукупності доходів у П(с)БО 15 «Дохід», тобто:

- витрати від реалізації продукції (товарів, інших активів);
- витрати, пов'язані з наданням послуг;
- витрати, які виникають у результаті використання активів інших підприємств;
- втрати від зменшення корисності активів (рис.).

Таким чином, прибуток у сучасних умовах відображає не лише різницю між доходами і витратами, отриманими у процесі реалізації, але і потенційні вигоди (доходи чи втрати), які можуть генерувати активи на звітну дату внаслідок їх утримання.

Витрати діяльності, які обліковуються на рахунках 9 класу (собівартість реалізації, загальновиробничі витрати, адміністративні витрати, витрати на збут, інші витрати операційної діяльності, фінансові витрати, витрати від участі в капіталі, інші затрати, податок на прибуток, надзвичайні витрати) дещо не відповідають рахункам і субрахункам 7 класу. Невідповідність класифікації доходів і витрат звітного періоду в певній мірі ускладнюють відображення облікової інформації та її групування при складанні бухгалтерської звітності.

Враховуючи думки ряду авторів щодо питань удосконалення Плану рахунків, пропонуємо удосконалити структуру, а також конкретизувати назву рахунків 7 і 9 класів (табл. 2).

меншення корисності активів внаслідок їх утримання, що призводить до зменшення власного капіталу

Зменшення економічних вигод у вигляді збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками)

Зменшення економічних вигод у вигляді втрати активів, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками)

збільшення корисності активів внаслідок їх утримання, що призводить до зростання власного капіталу

Збільшення економічних вигод у вигляді зменшення зобов'язань, що призводить до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників)

Збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів, що призводить до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників)

Рис. Структура доходів і витрат звітного періоду у фінансовій звітності
— згідно визначень національних стандартів;
----- пропонувані визначення.

2. Удосконалена структура рахунків бухгалтерського обліку доходів і витрат

Клас 7. Доходи і результати діяльності		Клас 9. Витрати діяльності	
Код	Назва рахунку	Код	Назва рахунку
70	Доходи від реалізації	90	Собівартість реалізації
71	<i>Інші доходи операційної діяльності</i>	91	<i>Інші витрати операційної діяльності</i>
72	Дохід від участі в капіталі	92	<i>Витрати від участі в капіталі</i>
73	Інші фінансові доходи	93	<i>Інші фінансові витрати</i>
74	Інші доходи	94	<i>Інші витрати</i>
75	Надзвичайні доходи	95	<i>Надзвичайні витрати</i>
76	Страхові платежі	96	<i>Адміністративні витрати</i>
77	–	97	<i>Загальновиrobничі витрати</i>
78	–	98	<i>Витрати на збут</i>
79	Фінансові результати	99	<i>Податок на прибуток</i>

Примітка: Виділене курсивом, запропоновано авторами

Уніфікація плану рахунків бухгалтерського обліку підприємств є одним із напрямів удосконалення бухгалтерського обліку, його реформування із застосуванням міжнародних стандартів.

Висновки. Конкретизація термінів «дохід» і «витрати» та розширення їх якісних характеристик дозволить відображати не лише різницю між доходами і витратами, отриманими у процесі реалізації, але і потенційні вигоди (доходи чи втрати), які можуть генерувати активи на звітну дату внаслідок їх утримання.

Запропонована удосконалена структура плану рахунків бухгалтерського обліку доходів і витрат діяльності є максимально наближеною до структури Звіту про фінансові результати (форма № 2), що сприятиме зручному формуванню даної форми звітності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Атамас П. Аналіз і оцінка пропозицій з удосконалення плану рахунків / П. Атамас, О. Атамас // Бухгалтерський облік і аудит. — 2010. — №5. — С. 3–16.
2. Боримська К.П. План рахунків бухгалтерського обліку як інтегрована облікова модель: підходи до побудови / К.П. Боримська // Вісник ЖДТУ. — 2010. — № 3 (53). — С. 37–47.
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291, із змінами і доповненнями.
4. Михалевич С. План рахунків бухгалтерського обліку і необхідність його вдосконалення / С. Михалевич // Бухгалтерський облік і аудит. — 2011. — № 7. — С. 7–9.

5. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000 [Перекл. з англ. за ред. С.Ф. Голова]. — К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2000. — 1272 с.
6. Пархоменко В. Удосконалення плану рахунків бухгалтерського обліку / В. Пархоменко // Вісник податкової служби України: [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.visnuk.com.ua/article/one/Valerii_PA6126818.html.
7. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 11.08.94 р. № 69 зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс] / офіційний сайт Верховної Ради України. — К.: 2010. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0892-99>.
8. П(с)БО 2 «Баланс», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31. 03. 1999 р. № 87: [Електрон. ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0396-99>.
9. П(с)БО 3 «Звіт про фінансові результати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31. 03. 1999 р. № 87 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0397-99>.
10. П(с)БО 15 «Дохід»: [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO10.aspx>.
11. П(с)БО 16 «Витрати» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO10.aspx>.
12. Чумаченко М.Г. Бухгалтерський облік і система національних рахунків / М.Г. Чумаченко // Бухгалтерський облік в Україні на початку ХХІ століття. Тези доповідей. — Львів: Львівський національний університет імені Івана Франка, 2001. — С.14–16.

Одержано 15.11.11

Углубление сути понятий «доходы» и «затраты», расширение их классификационных признаков, совершенствование структуры плана счетов обеспечит безошибочное и достоверное их отражение в бухгалтерском учете и финансовой отчетности.

Ключевые слова: *доходы, затраты, план счетов, финансовая отчетность.*

The article considers the essence of the concepts of “income” and “expenses”, their classification features. The improvement of the accounts plan structure will ensure their correct reflection in accounting and financial reporting.

Key words: *income, expenses, plan of accounts, financial reporting.*

НАУКОВЕ ВИДАННЯ

**Збірник наукових праць
УМАНСЬКОГО НАЦІОНАЛЬНОГО
УНІВЕРСИТЕТУ САДІВНИЦТВА**

**Засновано в 1926 році
Випуск 78**

*Збірник наукових праць Уманського національного університету
садівництва* / Редкол. : А.Ф. Головчук (відп. ред.) та ін. — Умань, 2012. —
Вип. 78. — Ч. 2: Економіка. — 268 с.

Адреса редакції:
20305, вул. Інститутська, 1, м. Умань, Черкаської обл.
Уманський національний університет садівництва, тел. : 4–69–87.

Свідоцтво про реєстрацію КВ № 17791-6641ПР від 17.03.11 р.

Підписано до друку 26.01.2012 р. Формат 60х84 1/16. Друк офсет.
Умов.-друк. арк. 16,40. Наклад 300 екз. Зам. №12.

Надруковано: Редакційно-видавничий відділ
Свідоцтво ДК № 2499 від 18.05.2006 р.
Уманського національного університету садівництва
вул. Інтернаціональна, 2, м. Умань, Черкаська обл., 20305