

Долішня Т.І.

Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу

ВДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА СОРТОДОСЛІДНИХ СТАНЦІЯХ

В статті розкрито один із напрямів вдосконалення системи обліку витрат на сортодослідних станціях, що забезпечить оперативною, релевантною, достовірною інформацією їх керівництво.

Ключові слова: облік, витрати, сортодослідні станції, бюджетні кошти, власні кошти, форми обліку.

I. Вступ. Розвиток концепції бухгалтерського обліку в Україні викликав необхідність реформування чинної законодавчої та нормативної бази, котра визначає правові основи регулювання, організації та ведення бухгалтерського обліку і складання звітності в державному секторі на Україні. Наслідком цього стало прийняття Постанови Кабінету Міністрів від 16 січня 2007 р. за №34 „Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки”[2] спрямованої на розвиток бухгалтерського обліку в Україні. Вона законодавчо закріпила необхідність проведення подальшого дослідження системи бухгалтерського обліку в державному секторі, „удосконалення методології та перехід на єдині методологічні засади бухгалтерського обліку і звітності, а також створення уніфікованого організаційного та інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку”[2].

Передбачаються обґрунтовані та реальні за можливостями та термінами виконання заходи, які направлені на приведення національної системи бухгалтерського обліку з виконання бюджетів і кошторисів розпорядників

бюджетних коштів у відповідність до міжнародних стандартів. Поряд із розробкою і впровадження пакетів національних стандартів(положень) бухгалтерського обліку, що регламентують складання фінансової звітності в державному секторі й облік активів і зобов'язань, доходів і витрат, заплановано розроблення єдиного плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, гармонізованого з бюджетною класифікацією можливості об'єднання, а також удосконалення системи фінансової звітності й організаційної облікової системи.

На сьогоднішній день розробником концепції реформування бухгалтерського обліку в державному секторі виступає Державне казначейство України і Міністерство фінансів України. Ними проводиться велика робота з реформування бухгалтерського обліку в бюджетних установах, забезпечення застосовуваних форм бухгалтерського обліку, організації обліку у відповідності з Законом України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”[1]. Подібну роботу проводять міністерства та відомства.

Дослідженням шляхів розвитку і вдосконалення організації й ведення бухгалтерського обліку в Україні проводяться багатьма провідними вітчизняними вченими, таким як Ф.Ф.Бутинець, С.Ф.Голов, З.В.Гуцайлюк, Р.Т.Джога, М.Я.Дем'яненко, Г.Г.Кірейцев, М.Ф.Кропивко, Ю.Я.Литвин, М.С.Пушкар, П.Т.Саблук, С.В.Свірко, В.В.Сопко, І.Д.Фаріон та іншими.

Проте, дослідження з організації обліку витрат в науково-дослідницьких бюджетних установах здійснюються рідко, зокрема на сортодослідних станціях, які для забезпечення виконання своїх статутних повноважень використовують доволі вагому частку власних коштів.

Саме тому розвиток додаткової діяльності для них є важливим, а отже, питання вдосконалення і створення ефективної системи обліку витрат на державних сортодослідних станціях є надзвичайно актуальним як з точки зору контролю за ефективністю використання бюджетних коштів, так і для забезпечення достовірною, оперативною, релевантною інформацією керівництво сортодослідних станцій.

II. Постановка завдання. Ціль статті - висвітлити шляхи вдосконалення системи обліку витрат на державних сортодослідних станціях.

Одним із головних напрямів, як нами вбачається, полягає у застосуванні раціональної організація обліково-аналітичної роботи на станції, що передбачає застосування ефективної форми бухгалтерського обліку, її програмно-комп'ютерної забезпеченості.

Кожна організація самостійно обирає відповідну форму обліку, враховуючи конкретні умови та особливості господарської діяльності, обсяги облікових робіт, їх складність й технологію обробки облікових даних, так нам регламентує Закон[1].

Форма ж ведення бухгалтерського обліку визначається сукупністю використовуваних реєстрів хронологічного і систематичного обліку, порядком ведення синтетичного і аналітичного обліку, формами зв'язку між реєстрами, способом і технікою облікових записів.

Для дослідження використано методи спостереження, історичний підхід.

III. Результати. В процесі історичного розвитку форми бухгалтерського обліку змінювалися і вдосконалювалися.

Можливо критичний аналіз, наведений в таблиці 1, історичного аспекту розвитку форм обліку дасть нам відповідь щодо напрямів подальшого їх вдосконалення, саме на сортодослідних станціях.

Таблиця 1

Види форм бухгалтерського обліку і їх сутність

Форма обліку	Сутність форми
1	2
Староіталійська (або „венетіанська”)	В 1494 році описано італійцем Лукою Пачолі. Облік здійснювався за допомогою трьох книг: <ul style="list-style-type: none">- меморіалу (або пам'ятної книги), де фіксувалися всі операції;- журналу – для хронологічного обліку операцій з вказівкою дебетових і кредитових рахунків;- зошита або Головної книги в якій систематизували інформацію по рахунках. Грунтуючись на інформації зошита складали баланс. Головний недолік цієї форми полягав у змішуванні синтетичного

	і аналітичного обліку, а також відсутності бухгалтерських документів. Застосовували її переважно в торгівлі і невеликих господарствах.
Багатожурнальна форма обліку(або „французька”)	В 1685 році її описав француз Матьє де ла Порт, який запропонував введення п’яти спеціалізованих журналів для обліку товарів, їх виробництва, закупівель, продажу тощо.
Нова італійська форма	В 1688 році висвітлена італійцем Ф.Чаратті. В порівнянні зі староіталійською формою: - додаються бухгалтерські первинні документи; - пам’ятна книга не ведеться; - ведуться допоміжні книги для аналітичного обліку, а також оборотні відомості по синтетичних і аналітичних рахунках. Як наслідок, можливість здійснювати щомісячну звірку синтетичних і аналітичних рахунків(шляхом зіставлення оборотної відомості) та кінцевого балансу.
Розвинута італійська форма	В XVI ст. розвиток суспільного виробництва привів до подальшого вдосконалення нової італійської форми: облік касових операцій вже здійснюється в окремому касовому журналі.
Німецька форма	В 1774 році описана Фрідріхом Гельвігом. Відмінність її від нової італійської форми обліку полягає в тому, що їй притаманні наступні риси: - касова книга виділяється в окремий реєстр; - в журналі попередньо накопичується і систематизується інформація про господарські операції, а в кінці звітної періоду одним записом переноситься в Головну книгу. Це дало можливість здійснювати поділ реєстрації фактів на монетарні та немонетарні, а в разі необхідності й складати звіт про рух грошових коштів.
„Журнал-Головна” форма(або „американська”)	В 1797 році описав француз Є.Дегранж. Характерною її рисою є поєднання хронологічного і систематичного запису в одному реєстрі „Журнал-Головний” за рахунок його побудови, в якому поєднано три облікові реєстри: журнал, головну книгу й обігові відомості (пробний баланс).
Російська(потрійна) форма обліку	В 1870 році створена росіянином Ф.В.Єзерським, практично аналогічна американській. Особливість цієї форми полягає в тому, що число рахунків строго фіксоване і дорівнює трьом: рахунок готівкових грошей, рахунок цінностей, рахунок власного майна.
Логісмографія	В 1873 році створена італійцем Дж.Чербоні. Основна її відмінність від попередніх форм полягає в тому, що вона допускає складне ієрархічне ділення. Першим і найвищим рахунком, що підлягає поділу є баланс(або синтетичний рахунок), який поділяється на два рахунки: рахунок власника і рахунок агентів і т.д. В логісмографії була взята за взірць американська форма, її синхроністичність, і введено новий елемент – ієрархічність структури рахунків.
Шахматна форма обліку	В 1889 році її описав Д.Россі. В її основу покладено матричну модель бухгалтерської процедури, що об’єднує в шахматну форму Головну книгу і оборотну відомість. В цій формі кредитові обороти розміщують по горизонталі, а дебетові – по вертикалі.

	<p>Форма показує, що сутність подвійного запису полягає не в технічній подвійній реєстрації, а в можливості „дописати” факти господарської діяльності відразу по двох векторах.</p>
Інтегральна форма	<p>В 1914 році описав француз Ж.П. Дюмарше. Це різновидність багатожурнальної. При інтегральній формі обліку відомості і журнали відкриваються на кожний синтетичний рахунок. При цьому відомості складаються по дебету рахунка, а журнали по кредиту, а запис ведеться в хронологічному порядку, в результаті чого об'єднується хронологічний і систематичний запис. В журналах і відомостях вказується взаємна кореспонденція рахунків, що в свою чергу посилює контрольну функцію обліку. Інтегральна форма застосовувалася доволі широко. Причому, книжні реєстри було замінено на карточки багатографної форми, що спрощувало облік.</p>
Картково-ордерна форма	<p>В 1925-1927рр. вона отримала широке розповсюдження. Це одна із перших форм, створених в радянських умовах. На кожну операцію виписувався ордер в трьох екземплярах, в якому вказувався бухгалтерський запис і зміст операції, для того, щоб в подальшому використовувати дану інформацію як для хронологічного запису синтетичного обліку, так і для дебетового і кредитового запису аналітичного обліку.</p> <p>Як наслідок - заміна записів в цих реєстрах на розкладання відповідних екземплярів ордерів.</p> <p>Слід, зазначити, що трудомісткість облікової праці не зменшилася, а облікові реєстри не стали оглядовими, саме тому дана форма не знайшла широкого застосування.</p>
Картково-копіювальна форма	<p>В 1927 р. вперше була введена на торговельних підприємствах. В основу покладено принцип одночасності запису(шляхом копіювання) в карточках аналітичного обліку і в журналах синтетичного обліку. Кожний журнал охоплював, як правило, декілька синтетичних рахунків. Шифр кореспондуючих рахунків проставлявся на спеціальному штампі на документах. Замість Головної книги використовували щоденну Контрольну відомість, яка забезпечувала групування записів всередині кожного рахунка по кореспондуючих з ним рахунках. Записи в Контрольній відомості звірялися з записами в журналах в кінці кожного дня, що давало можливість щодня складати баланс. Звірка здійснювалася за допомогою групувальних листків – вибірки оборотів з однаковою кореспонденцією рахунків. В результаті чого відпала необхідність звірки даних аналітичного і синтетичного обліку.</p>
Таблично-перфокарткова форма	<p>В 1952 році розроблена В.І.Ісаковим механізована форма обліку, яка ґрунтувалася на використанні перфораційних обчислювальних машин, де носіями інформації виступали перфокарти, а записи велися в різних таблицях. Як наслідок, спрощено обліковий процес, який зведено до трьох етапів: документи – перфокарти - табуляграми.</p>
Таблично-автоматизована форма	<p>Застосування ЕВМ і периферійних пристроїв автоматичного збору і передачі облікових даних дозволяло автоматизувати весь процес бухгалтерського обліку. На відміну від таблично-перфокарткової форми дані довідкового характеру вводилися в машину лише один раз, а зміни вносилися лише частково при</p>

	перегляді нормативів і розцінок, а також при розширенні сфери діяльності підприємства.
--	--

На сьогоднішній день в організаціях, установах України найбільшого застосування набули меморіально-ордерна, журнально-ордерна форми обліку та комп'ютерна.

На державних сортодослідних станціях використовують меморіально-ордерну форму обліку. Аналіз якої дозволяє констатувати той факт, що рекомендовані облікові реєстри розроблені для складання винятково фінансової звітності.

Однак фінансова звітність не здатна задовольнити потреб усіх користувачів бухгалтерської інформації про стан фактичних витрат.

Аналіз показав невисоку якість управлінської бухгалтерської інформації, що пропонується користувачам.

Для забезпечення зазначеної мети необхідно передбачити самостійну розробку системи і форм внутрішньогосподарського (управлінського) обліку і звітності на сортодослідних станціях.

В процесі дослідження як альтернатива меморіально-ордерній формі обліку автором розроблена модифікована журнально-ордерна форма обліку гармонізовано з бюджетною класифікацією(табл.1.2). В якій використано всі переваги журнально-ордерної форми обліку, а також враховано особливості науково-дослідницької діяльності сільськогосподарського спрямування сортодослідних станцій. Використання даної форми дозволить забезпечити в повній мірі інформацією, і складання фінансової звітності, що подається в органи Державного казначейства та установи вищого рівня, і керівників сортодослідних станцій для прийняття ефективних й оперативних рішень.

Таблиця 2

Перелік облікових реєстрів модифікованої журнально-ордерної форми обліку

Номери		Найменування та призначення реєстрів
Журналів	Відомостей	
1	2	3
1	1-1	Журнал-ордер та відомість № 1. Облік касових операцій.

2	2-1	Журнал-ордер №2 та відомість №2. Облік банківських операцій.
3	3-1	Журнал-ордер № 3 по кредиту рахунка №33 „Інші кошти” й аналітичні дані та відомість №3-1 по балансовому рахунку №712 „Доходи за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ”
4		Журнал-ордер №4 по балансовому рахунку №68 „Внутрішні розрахунки”
5		Журнал-ордер № 5 по балансовому рахунку №212 „Тварини на відгодівлі”
6		Журнал-ордер № 6 по балансових рахунках №251, 234, 235, 236, 233, 238, 239(1-Насіння і садивний матеріал, 2-міндобрива і гербіциди), 20 „Виробничі запаси”
7	7-1	Журнал-ордер № 7 та відомість по балансовому рахунку №362 „Розрахунки із підзвітними особами дебіторами”
8	8-1	Журнал-ордер №8 та відомість по балансовому рахунку №65 „Розрахунки з фондами страхування”
9	9-1	Журнал-ордер № 9 та відомість по балансових рахунках №64 „Розрахунки із податків та платежів”
10	10-1	Журнал-ордер №10 та відомість по балансовому рахунку №671 „Розрахунки із депонентами” та №66 „Розрахунки з оплати праці”, крім рах.№ 661
11		Журнал-ордер №11 по балансовому №675 „Розрахунки з іншими кредиторами”
	11-1	Відомість аналітичного обліку розрахунків з кредиторами
11-1		Журнал-ордер №11-1 по балансовому №364 рахунку „Розрахунки з іншими дебіторами”
	11-2	Відомість аналітичного обліку розрахунків з дебіторами
12		Журнал-ордер №12 по балансовому рахунку №661 „Розрахунки із заробітної платі”
13	13-1	Журнал-ордер №13 та відомість по балансовому рахунку №80„Видатки із загального фонду”, №81„Видатки із спеціального фонду”, №82 „Виробничі витрати”
14		Журнал-ордер №14 по балансових рахунках №103-109, №11, №12 і №221-1 та 221-2 „Основні засоби”, „Інші необоротні”, „Нематеріальні активи” і „Малоцінні та швидкозношувані предмети”
15		Журнал-ордер №15 по балансовому рахунку №40-41 і №13 „Фонд у необоротних активах”, „Фонд у малоцінних і швидкозношуваних предметах” та „Знос необоротних активів”.
		Головна книга

IV. Висновки.

Таким чином, можна рекомендувати два основні напрями щодо вдосконалення системи обліку витрат на сортодослідних станціях:

1. Необхідно розробити систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку і звітності на сортодослідних станціях.

2. Впровадити на сортодослідних станціях модифіковану журнально-ордерну форму обліку.

Перевагами якої є надання оперативної, достовірної, релевантної інформації, а її облікові реєстри є більш інформативними стосовно понесених фактичних витрат на виробництво сільськогосподарської продукції та сортодослідів. Слід, зазначити, що застосування даної форми обліку, як на нашу думку, є необхідною передумовою при впровадженні стандартів(положень) бухгалтерського обліку в сортомережі.

Література:

1. Закон України „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”, затверджений ВРУ 16.07.1999р. №996-XIV із змінами та доповненнями //www.rada.kiev.ua
2. Постанова Кабінету Міністрів України „Про затвердження стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки” від 16 січня 2007р. №34//www.rada.kiev.ua
3. Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку за журнально-ордерною формою на підприємствах агропромислового комплексу, затверджені наказом Мінагрополітики України від 07.03.2001 р.№49//www.minagro.gov.ua
4. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції(робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств. Затв. наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р.№132//Все про бухгалтерський облік.-2001.-№77(623).- 63с.
5. Методичні рекомендації щодо визначення нормативних бюджетних витрат на проведення експертизи сортів рослин у закладах експертизи державної системи охорони прав на сорти рослин.- К.:Алефа,2006.-67с.
6. Інструкція про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання. Затверджено наказом Державного казначейства України від 27 липня 2000р. №68//www.rada.kiev.ua.

7. Порядок складання карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ. Затверджено наказом Державного казначейства України від 6 жовтня 200р. №100//www.rada.kiev.ua.
8. Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування. Навч.посібник/За ред. В.І.Лемішовського.-Львів: Національний університет „Львівська політехніка”(Інформаційно-видавничий центр „ІНТЕЛЕКТ+” Інститут післядипломної освіти), „Інтелект-Захід”,2007.-1104с.
9. Кузьминский А.Н. Теория бухгалтерского учета: Учебник.-К.: Выща шк.,1990.-311с.
10. Палий В.Ф., Соколов Я.В. Теория бухгалтерского учета: Учеб.пособие.-М.: Финансы и статистика,1984.-279с.
11. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Навч.посіб.- К.:Знання-прес,2003.-444 с.