

ОБЛІК НА ДЕРЖАВНИХ СОРТОДОСЛІДНИХ СТАНЦІЯХ

Долішня Т.І.

*Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу
76019, м. Івано-Франківськ, вул. Карпатська, 15*

В статтє исследовано влияние особенностей финансово-хозяйственной деятельности государственных сортоиспытательных станций на организацию и ведение учета как надежной информационной системы управления, а также рекомендовано пути его усовершенствования.

Одним із найважливіших завдань аграрної політики України на сьогоднішній день залишається збільшення виробництва та поліпшення якості продукції рослинництва шляхом постійного оновлення та розширення сортового асортименту сільськогосподарських культур.

Сорт або гібрид – це один з важливих засобів у підвищенні продуктивності сільськогосподарських культур, основа індустріальних інтенсивних і енергозберігаючих технологій виробництва продукції рослинництва. Використання високопродуктивних сортів і гібридів рослин з принципово новими властивостями та характеристиками дозволяє в значній мірі компенсувати негативний вплив на урожайність використання наявної застарілої техніки та обладнання, дефіциту мінеральних добрив та засобів захисту рослин, що в результаті призводить до збільшення валового збору і покращання якості сільськогосподарської продукції.

Тому на сьогоднішній день в Україні проблема створення та формування національних рослинних сортових ресурсів є надзвичайно актуальною. Вирішення її здійснюється в процесі державної науково-технічної експертизи, яка визначає напрями їх створення, формування та використання.

Державна науково-технічна експертиза являється кінцевим етапом селекційного процесу, на якому найкращі селекційні форми отримують офіційне визнання за їх перевагу над відповідними сортами-еталонами за кількістю чи якістю отриманої продукції або за агрономічними показниками рослин, включаючи стійкість до захворювань і шкідників, та іншими важливими ознаками. Гармонійний розвиток усіх ланок рослинництва дозволяє досягти цієї мети, адже найбільш важливою із них є забезпечення виробників високопродуктивними сортами.

Діяльність Державної служби з охорони прав на сорти рослин (надалі Держсортслужба), її структурних підрозділів – Українського інституту експертизи сортів рослин, сортодослідних станцій, лабораторій спрямована на створення ринку сортів та насінного матеріалу; проведення державної науково-технічної експертизи сортів рослин як об'єктів інтелектуальної власності; організацію та здійснення державного випробування сортів рослин з метою визначення придатності для поширення їх в Україні та на забезпечення виконання законів України «Про охорону прав на сорти рослин», «Про приєднання України до Міжнародної конвенції з охорони нових сортів рослин», участі України у міжнародних організаціях - Союзі з охорони нових сортів рослин (Указ Президента України від 12 жовтня 1995 року №952/95) і Міжурядовій організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСД).

Заклади Держсортмережі є неприбуткові бюджетні установи. Сортодослідні станції утримуються як за рахунок коштів загального фонду, так і за рахунок коштів спеціального фонду, який формується за рахунок прибутку, що отримується від реалізації продукції зазначеного підрозділу установи.

Метою даної статті є розкриття впливу особливостей фінансово-господарської діяльності сортодослідних станцій на організацію і ведення бухгалтерського обліку та розробка пропозицій стосовно його вдосконалення як надійної інформаційної системи управління.

Фінансово-господарська діяльність закладів Держсортмережі як суб'єктів науково-дослідницької діяльності характеризується цілою низкою особливостей, які впливають на побудову бухгалтерського обліку:

- бюджетні установи Держсортмережі функціонують на правах державної форми власності, що відповідно визначає порядок придбання цінностей за державні кошти, формування власного капіталу як основи для започаткування та подальшого здійснення діяльності, а також вносить корективи в права бюджетних організацій як юридичних осіб;

- сортодослідні станції не можуть створювати орендні чи спільні підприємства, приватизуватися чи само ліквідуватися;

- прибуток не є метою діяльності сортодослідних станцій, а отримання інформації як головної властивості результату нематеріального характеру наукової продукції. Втім, для забезпечення реалізації інформаційності результату нематеріальність продукції потребує її матеріального втілення на матеріальних носіях.

- відсутнє поняття виробничого браку у традиційному його розумінні, адже отримання негативного результату в науці – це теж результат [10];

- бюджетні установи у процесі діяльності здійснюють видатки, які за економічним змістом відрізняються від витрат суб'єктів підприємницької діяльності. Під видатками розуміють державні платежі, що не підлягають поверненню, тобто такі платежі, які не створюють і не компенсують фінансові вимоги [6];

- виробництво характеризується високою трудомісткістю, великою питомою вагою витрат на заробітну плату;

- циклічність процесу наукового дослідження, яка пов'язана з етапами наукового дослідження. Як правило, строк основних випробувань сортів усіх культур становить три роки.

- цілісність продукції наукового виробництва, що полягає в наданні статусу продукції кінцевому, а не проміжним за циклами результатам [6].

За результатами державної науково-технічної експертизи сорту рослин на відповідність критеріям охороноздатності і придатності до поширення на території України сорт рослин заносять до Державного реєстру прав власників сортів рослин та Державного реєстру сортів рослин, придатних до поширення в Україні, і надають йому статусу об'єкта інтелектуальної власності, засвідчений патентом на сорт рослин та право на комерційне поширення насіння, що є носієм сорту [8].

- бюджетні установи не наділяються оборотними коштами. Їхнє фінансове становище визначається своєчасністю і повнотою надходження асигнувань з відповідних бюджетів чи оплатою рахунків згідно з прийнятими зобов'язаннями [9].

Заклади Держсортмережі є складовою бюджетної системи країни і беруть участь у виконанні як дохідної, так і видаткової частини бюджету, виконуючи кошторис доходів і видатків - плановий документ, що підтверджує повноваження кожної установи щодо отримання доходів і здійснення видатків, визначає обсяг і напрямки витрачання коштів на виконання нею своїх функцій.

В той же час відмітимо, що сортодослідні станції хронічно недофінансувалися причинами цього були і система штучно занижених нормативів бюджетного фінансування, а згодом і досить стійкий дефіцит державного бюджету в результаті чого виникла необхідність вирішення питання фінансового забезпечення закладів експертизи. Тому поряд із проведенням державної науково-технічної експертизи сортів рослин сортодослідні станції займаються допоміжною діяльністю, тобто виробництвом продукції

рослинництва, що має теж свої особливості, які необхідно враховувати при організації бухгалтерського обліку.

Таким чином, діяльність державних сортодослідних станцій можна поділити на основну і допоміжну. Основною вважається проведення державної науково-технічної експертизи нових сортів рослин у двох основних напрямках: визначення придатності сортів для поширення в Україні і підтвердження їх патентоздатності, що фінансується за рахунок коштів державного бюджету, додаткова – виробництво сільськогосподарської продукції, де отримані кошти від реалізації її формують так звані позабюджетні кошти й використовуються на утримання закладів Держсортмережі. В результаті все це впливає на організацію і ведення обліку на державних сортодослідних станціях.

На відміну від наукової – основної діяльності додаткова адаптована в межах категоріального апарату матеріального виробництва. Зокрема, у практиці планування та обліку витрат використовуються на відміну від поняття «видатки» терміни «витрати» та «собівартість».

Облік витрат та продукції рослинництва є окремою ділянкою облікового процесу сортодослідних станцій, що має на меті такі завдання:

формування своєчасної, повної та достовірної інформації про фактичні витрати;

обґрунтування розрахунків стосовно собівартості продукції;

контроль за дотриманням планових показників собівартості та виявлення фінансових результатів;

контроль за здійсненням режиму економії та виявлення резервів зниження собівартості.

Порядок його ведення регулюється інструкцією №61 [3].

Як вказувалося вище, процес проведення державної науково-технічної експертизи є основним видом діяльності сортодослідних станцій. Він супроводиться різноманітними витратами матеріальних і фінансових ресурсів – нарахування заробітної плати, придбанням і використанням основних засобів, ПММ, запчастин тощо. В наслідок цього виникають і накопичуються видатки.

Видатки - один з найважливіших показників фінансово-господарської діяльності закладів Держсортмережі.

Видатки на утримання бюджетних установ є одним з основних напрямів видатків бюджету.

Зауважимо, що видатки бюджету на утримання бюджетних установ не завжди збігаються з видатками самих установ. Так, наприклад, розмір грошових коштів перерахованих постачальникам за ПММ тощо характеризує суму видатків бюджету, а для установи – це зміна складу активів (зменшення коштів на рахунках – збільшення ПММ на складі). Всі виплати здійснені з реєстраційних рахунків як готівкою, так і в безготівковому порядку, називаються касовими. Кінцевими видатками бюджетної установи є фактичні видатки, які відображують фактичне виконання норм, затверджених кошторисом. В результаті ведення обліку фактичних видатків бюджетних установ реалізується принцип нарахування. На відміну від витрат у сфері матеріального виробництва видатки бюджетних установ є платежами, які не підлягають поверненню, не створюють і не компенсують фінансові вимоги [7]. Отже, виходячи з характеру видатків бюджетних установ їх поділяють на касові і фактичні.

Планом рахунків [4] для обліку касових видатків не передбачено окремих рахунків, оскільки ці видатки збігаються з кредитом рахунку 31 «Рахунки в казначействі» та його субрахунків. Для обліку фактичних видатків призначено два рахунки 80 «Видатки загального фонду» та 81 «Видатки спеціального фонду» і їхні субрахунки.

На рис. 1 показано спрощену схему обліку касових, фактичних видатків та доходу на сортодослідних станціях.

- де 1 – отримано асигнувань із загального фонду;
- 2- реалізовано сільськогосподарську продукцію;
- 3- поступлення коштів від реалізації продукції;
- 4,5 – відображено касові видатки за рахунок коштів загального та спеціального фонду;
- 6,7 – відображено фактичні видатки загального і спеціального фондів.

На субрахунку 801 протягом року обліковуються фактичні видатки за рахунок коштів державного бюджету на утримання сортостанцій та інші заходи. Після закінчення року субрахунок №801 закривається списанням проведених протягом року видатків у дебет субрахунка №431 «Результати виконання кошторису за загальним фондом» [5]:

Дебет 431 Кредит 801.

На субрахунку 822 «Витрати підсобних (навчальних) сільських господарств» обліковуються витрати сортодослідних станцій щодо додаткової діяльності, тобто виробництва продукції рослинництва.

Після закінчення року субрахунок №822 теж закривається списанням проведених протягом року видатків у дебет субрахунка №432 «Результат виконання кошторису за спеціальним фондом»[5]:

Дебет 432 Кредит 822

В кінці року закриваються субрахунки доходів №701 та №722 відповідно на кредит субрахунків №431 та №432 і визначається результат виконання кошторису бюджетної установи.

Відмітимо, що субрахунок №822 сортодослідні станції повністю закривають на субрахунок №432, але виходячи з особливостей виробництва продукції рослинництва та принципу нарахування необхідно все ж таки виділяти витрати під майбутній урожай в окрему групу витрат. В наслідок чого дані витрати перейдуть на наступний рік як незавершене виробництво.

Підсумовуючи необхідно відмітити, що особливості фінансово-господарської діяльності сортодослідних станцій впливають на організацію і ведення бухгалтерського обліку, при цьому вони керуються нормативними документами Державного казначейства України як неприбуткові бюджетні установи [2]. Далі, облік повинен допомагати своєчасному виявленню якості управлінських рішень ще до виникнення фінансових витрат, оскільки перевищення витрат на проведення експертизи на сортодослідних станціях може спричинити недієздатність станції. Для цього облік повинен забезпечити постійний контроль за витраченням коштів як за окремими видатковими статтями, так і в цілому за всією господарською діяльністю. Тому правильна постановка обліку, раціональна організація праці облікових працівників, своєчасне відображення даних про витрати матеріальних цінностей та грошових коштів в обліку дозволяє отримувати необхідну інформацію для здійснення всебічного економічного аналізу і належного контролю за їх витраченням.

І насамкінець, найважливіше, облік витрат являється найскладнішою ділянкою облікової діяльності сортодослідних станцій, адже він передбачає вирішення ряд завдань, які мають важливе значення для формування інформаційного забезпечення, необхідного для управління, а саме для планування, оцінки результатів діяльності та контролю всередині сортодослідних станцій. Тому погоджуємося з думкою тих учених, які для отримання своєчасної, достовірної, повної, релевантної інформації рекомендують впровадження управлінського обліку, який «у бюджетних установах перебуває на «зародковому» рівні, але вже пробиває собі дорогу»[9].

Література

1. Бюджетний кодекс України №2542 –III від 21.06.2001 р. із змінами і доповненнями згідно Законами України.- К.:Велес,2004.-72 с.
2. Закон України. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні //Від 16 липня 1999 року №996 –XIV/.
3. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету в учреждениях и организациях, состоящих на государственном бюджете СССР: Приказ Министерства финансов СССР от 10.03.87 №61
4. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ та Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затверджені наказом Головного управління Державного казначейства України від 10 грудня 1999 року № 114 із змінами та доповненнями.
5. Про затвердження Інструкції про кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення основних господарських операцій бюджетних установ: Наказ Державного казначейства України від 10 липня 2000 р. №61 (у редакції наказу Державного казначейства України від 14.02.2005 р. №28).
6. Джога Р.Т., Свірко С.В., Сідельник Л.М. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Підручник/ За ред. проф. Р.Т.Джоги.-К.:КНЕУ,2004.-483 с.
7. Наталія Сушко. Бухгалтерський облік у державному секторі України. Науково-практичний журнал «Бухгалтерський облік і аудит» №8-9,2005.- с.21-25.
8. Науково-практичний коментар до Закону України «Про охорону прав на сорти рослин».-К.:Алефа, 2005.-84с.
9. Роман Джога. Облік у бюджетних установах. Науково-практичний журнал. «Бухгалтерський облік і аудит» №8-9, 2005.- с.26-36.
10. Свірко С.В. Бухгалтерський облік і прийняття рішень у бюджетних організаціях: Навч.-метод. Посібник для самост. вивч. дисц. – К.: КНЕУ,2000.-188 с.