

УКРАЇНЬКА АКАДЕМІЯ АГРАРНИХ НАУК
ІНСТИТУТ АГРАРНОЇ ЕКОНОМІКИ

На правах рукопису

СИДОРЕНКО Олександр Михайлович

*БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ДІЯЛЬНОСТІ В
СПІЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ
(МЕТОДОЛОГІЯ І ОРГАНІЗАЦІЯ)*

Спеціальність 08.06.04 - Бухгалтерський облік, аналіз і аудит

Автореферат
дисертації на здобуття наукового
ступеня кандидата економічних наук

А. Сидоренко

Київ-1995

Дисертацією є рукопис

ЛНБ України ім.В.Стефаніка

Робота виконана в Інституті



00761161 (М)

Наукові керівники – академік УААН, доктор економічних наук, професор САБЛУК Петро Трохимович,

доктор філософії і економіки, іноземний член УААН КАРИЧ Драгомир

Офіційні опоненти – академік АЕНУ, професор, доктор економічних наук СОПКО Василь Васильович (Київський державний економічний університет)

кандидат економічних наук СЛОБОДЯН Володимир Дмитрович (Кам'янець-Подільський сільськогосподарський інститут)

Провідна установа – Національний аграрний університет, м.Київ

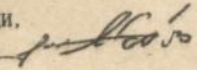
Захист відбудеться "15" листопада 1995 р. о "14" год. на засіданні спеціалізованої вченої ради К 01.58.02 в Інституті аграрної економіки УААН за адресою:

252127 м.Київ, вул. Героїв Оборони, 10.

З дисертацією можна ознайомитися в бібліотеці Інституту аграрної економіки УААН.

Автореферат розіслано " 4 " жовтня 1995 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради,
кандидат економічних наук

 М. Й. Малік

ЛНБ ім. В. Стефаніка
АН України

1. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність дослідження. В умовах формування ринкової економіки України подальший розвиток агропромислового комплексу в значній мірі залежить від впровадження нових організаційно-правових форм господарювання, які базуються на різних формах власності і напрямках діяльності. Однією з таких форм є спільні українсько-іноземні підприємства (СП), які створюються з метою залучення іноземних інвестицій і є важливим фактором інтернаціоналізації та інтенсифікації виробництва, розширення його кооперації та спеціалізації.

СП ефективно діють в США, Японії, Англії, Угорщині, Чехії та багатьох інших країнах.

Функціонування СП потребує відповідної організації обліку з урахуванням особливостей його ведення в різних країнах.

У процесі досліджень використовувались нормативні акти і закони України з цього питання, економічна і спеціальна література, дані офіційної статистики, річні звіти, інші статистичні та бухгалтерські документи.

Проблеми організації бухгалтерського обліку діяльності СП досліджувались рядом вчених-економістів. Найбільш глибоко результати цих досліджень висвітлені у працях Г. Андерсона, А.С. Бакаєва, М. Баккет, І.А. Белобжецького, Ф. Вуда, Е.Н. Євстігнєєва, В.В. Ковальова, Д.Ш. Колдвелла, В.Б. Моссаковського, Б. Нідлза, В.Ф. Палія, С.С. Сатубалдіна, В.Я. Соколова, Я.В. Соколова, А.Л. Смирнова, В.І. Ткач, М.В. Ткач, М.Г. Чумаченка, Л.З. Шнейдмана, Р. Фаулкі, А. Яругової та інших.

Перший досвід діяльності СП свідчить, що при їх організації виникають проблеми з обліком, викликані потребами забезпечення іноземних інвесторів інформацією про діяльність таких підприємств; це потребує кардинальних змін у збиранні та опрацюванні даних. У зв'язку з цим виникає необхідність більш глибокого, комплексного дослідження побудови обліку в СП з метою кращого задоволення потреб зовнішніх інвесторів.

Функціонування СП на межі різних національних інформаційних систем потребує його побудови на основі поділу на фінансовий та управлінський при обов'язковій взаємодії обліко-

вих процесів даних систем.

Незначний практичний досвід у вирішенні цього питання та його наукове і практичне значення стали мотивацією для вибору теми дисертаційної роботи, наклали свій відбиток на мету і завдання досліджень.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є розробка методики ведення обліку у вітчизняних СП в сучасних умовах господарювання. Мета дослідження реалізовувалась в процесі вирішення наступних завдань:

- вивчення та узагальнення практики організації обліку в СП;

- виявлення недоліків обліку діяльності СП та обґрунтування необхідності його реорганізації;

- визначення критеріїв поділу обліку на фінансовий та управлінський, порядку розподілу функцій і взаємовідносин між ними ;

- формування механізму обліку статутного фонду, результатів господарювання СП, де відмінності найбільш істотні порівняно з іншими підприємствами України;

- аналіз перспектив побудови управлінського обліку в СП, розгляд способів формування його інформації і систем (методів) його ведення з урахуванням міжнародного досвіду;

- розробка рекомендацій по удосконаленню діючої системи обліку в СП в напрямі наближення її до світової практики і міжнародних стандартів.

Предмет і об'єкт дослідження. Предметом дослідження є методологія і організація бухгалтерського обліку в СП. Об'єктом дослідження є СП агропромислового комплексу України. Більш детальні дослідження здійснювалися на підприємствах Київської, Рівненської та Черкаської областей.

Методологія і методика дослідження. Теоретичною і методологічною основою дослідження були діалектичний метод пізнання, економічна теорія та законодавчі акти України.

В процесі дослідження використовувалися публікації вітчизняних і зарубіжних авторів, нормативні акти з організації і методології бухгалтерського обліку і звітності, рекомендації науково-дослідних інститутів.

При виконанні роботи застосовувались методи: абстрактно-логічний, розрахунково-конструктивний, балансовий, дос-

лідження внутрішніх суперечностей, монографічний твір.

Способи дослідження базувались на порівнянні, середніх та відносних величинах, розкладанні загального на складові, групуванні, графічному зображенні, експертній оцінці. Були використані прикладні програми Super Calc, Statgraf, текстовий редактор Lexicon.

Наукова новизна і положення, які виносяться на захист.

На основі проведених досліджень обґрунтовані і виносяться на захист наступні положення, які відзначені певною науковою новизною:

- пропозиції методологічного характеру по розподілу обліку в даних підприємствах на фінансовий і управлінський; по застосуванню нового плану рахунків бухгалтерського обліку; по веденню обліку в СП з використанням методу "затрати-випуск"; по відображенню в обліку даних підприємств відносин власності; по організації управлінського обліку з використанням загальноприйнятих у світовій практиці форм і методів його ведення;

- принципи організації бухгалтерського обліку в СП;

- рекомендації по організаційній побудові обліку і впровадженні нових форм бухгалтерських реєстрів в даних підприємствах.

Практичне значення дослідження зводиться до створення відповідного інформаційного забезпечення управління СП в Україні; визначення функціональних особливостей ведення фінансового і управлінського обліку; узгодження порядку розрахунку фінансового результату в контексті названих видів обліку.

Використання на практиці розроблених в дисертації пропозицій дозволить спростити відображення господарських операцій у фінансовому і управлінському обліку для визначення результатів господарювання і складання зовнішньої звітності, використання при обліку витрат загальноприйнятих в світовій практиці способів їх класифікації і методів формування інформації для потреб контролю.

Апробація результатів дослідження. Основні положення і результати досліджень викладені в рекомендаціях Інституту аграрної економіки УААН "Співробітництво з іноземними інвесторами (м.Київ, 1993 рік), у виступі на міжнародній науковій

конференції "Селекція і технологія вирощування польових культур" (м. Кам'янець-Подільський, 1995 рік).

Публікації. Основні результати дослідження по темі дисертаційної роботи висвітлені в трьох опублікованих роботах загальним обсягом 0,8 друкованого аркуша.

Обсяг та структура дисертації. Дисертація складається з вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, викладена на 190 сторінках машинописного тексту, містить 6 таблиць, 4 схеми, 5 малюнків, 19 додатків. Бібліографічний список включає 150 літературних джерел.

У вступі обґрунтована актуальність теми, сформульована мета, завдання і методика дослідження, визначено його предмет і об'єкт, викладені новизна дослідження і практична значимість одержаних результатів.

В першому розділі - "Характеристика та вимоги до організаційної побудови бухгалтерського обліку в спільних підприємствах" досліджується сучасний стан іноземного інвестування в нашій країні, передумови зміни завдань і функцій обліку, вимоги щодо організаційної побудови бухгалтерського обліку в СП.

В другому розділі - "Фінансовий облік діяльності в спільних підприємствах" розглянуті принципи побудови обліку в даних підприємствах, особливості формування та обліку статутного фонду, механізм визначення та облік фінансових результатів діяльності СП.

В третьому розділі - "Управлінський облік діяльності в спільних підприємствах" дана характеристика цього виду обліку, викладено способи формування його інформації.

У висновках і пропозиціях узагальнені результати дослідження і сформульовані пропозиції по удосконаленню обліку в СП.

2. ЗМІСТ І ОСНОВНІ РЕЗУЛЬТАТИ РОБОТИ

СП поки що є одними з основних організаційно і економічно самостійних суб'єктів господарювання за участю іноземного капіталу на території України.

Основними мотивами, якими керуються партнери при створенні СП, на нашу думку, є: обмеження обсягів капітальних

вкладень через невизначеність ризику при створенні нових потужностей; набуття досвіду відносно ринку України та вивчення його можливостей; вступ в нові сфери діяльності; оптимізація експортно-імпоротної політики; придбання виробничої бази та джерел сировини; розширення і модернізація діючих потужностей; використання переваг, пов'язаних з відносно нижчою вартістю факторів виробництва тощо.

Незначні обсяги іноземного інвестування в Україну пов'язані з такими фінансово-правовими причинами, як нестабільність законодавства, що заважає інвесторам прогнозувати результати діяльності; відсутність права власності на землю для іноземного інвестора, складний нестандартний порядок реєстрації інвестицій та підприємств; потреба придбання великої кількості ліцензій, квот; часта зміна умов оподаткування і митних процедур, що ускладнює і знижує ефективність експорту, імпорту та господарської діяльності; невідповідність витрат на оновлення фондів діючим нормам відрахувань на амортизацію; недосконалість валютного законодавства, яке не забезпечує іноземним інвесторам рівного з їхніми українськими партнерами доступу до іноземної валюти; недостатність гарантій захисту інвестицій тощо.

Своєчасне визначення цих чинників наукою є важливою передумовою залучення іноземного капіталу, тією складовою економічної теорії, без якої неможливо спільно з міжнародними експертними, бухгалтерськими та аудиторськими організаціями відпрацьовувати і впроваджувати в практику сучасні ідеї.

Це в свою чергу потребує розвитку науки про бухгалтерський облік, приведення її у відповідність до міжнародних стандартів обліку (МСО). При цьому виникають значні ускладнення, так як має бути створена така система бухгалтерського обліку, яка б відповідала вимогам всіх користувачів інформації: державних органів (в особі податкових, фінансових та статистичних служб), інвесторів, банків та інших кредиторів різних країн.

Це вимагає швидшого прийняття і введення в дію Закону України "Про бухгалтерський облік і звітність", що стане початковим етапом розробки та впровадження національних стандартів обліку, які були б співставними з міжнародними і мали б не юридично обов'язковий, а рекомендаційний характер і

орієнтували бухгалтерів на загальні поняття і вирішення ними облікових задач, підготовки відповідної законодавчої бази для регулювання національної практики ведення обліку, зокрема в СП.

У зв'язку з тим, що СП функціонують на межі різних національних інформаційних систем і запровадили в себе комерційну таємницю, серед першочергових заходів щодо відповідної побудови бухгалтерського обліку слід здійснити його поділ на фінансовий та управлінський. Відповідно бухгалтерська служба СП має поділятися на дві автономні частини: фінансову і управлінську (схема 1).

Фінансова бухгалтерія формуватиме інформацію про загальний майновий і фінансовий стан СП та визначатиме результати його діяльності для заповнення відповідної звітності, а управлінська - створюватиме інформаційно-аналітичну базу, необхідну для управління підприємством з метою підвищення його ефективності. Це знайде відображення в плані рахунків бухгалтерського обліку, який базуватиметься на використанні загальноприйнятих принципів ведення бухгалтерського обліку.

На нашу думку, така організація бухгалтерського обліку в СП забезпечить можливість наблизити облік до міжнародних бухгалтерських стандартів і тим самим зробити його більш об'єктивним, доступним і зрозумілим інземним інвесторам, а апробація її на практиці дозволить підняти питання про доцільність його подальшого розповсюдження на всі підприємства України.

З метою прийняття обґрунтованих управлінських рішень стратегічного і тактико-оперативного характеру в роботі на підставі даних фінансового обліку запропоновано методику визначення результату господарювання та його перевірку за допомогою показників управлінського обліку. Це значно полегшить процес формування бухгалтерської інформації, дасть можливість без додаткових розрахунків і розшифровок прогнозувати величину найважливіших економічних показників (прибутку та рентабельності) до закінчення звітного періоду.

В залежності від форми власності підприємства рекомендується використовувати таку схему розрахунків:

1) за даними бухгалтерського балансу на кінець звітного періоду, застосовуючи формулу:

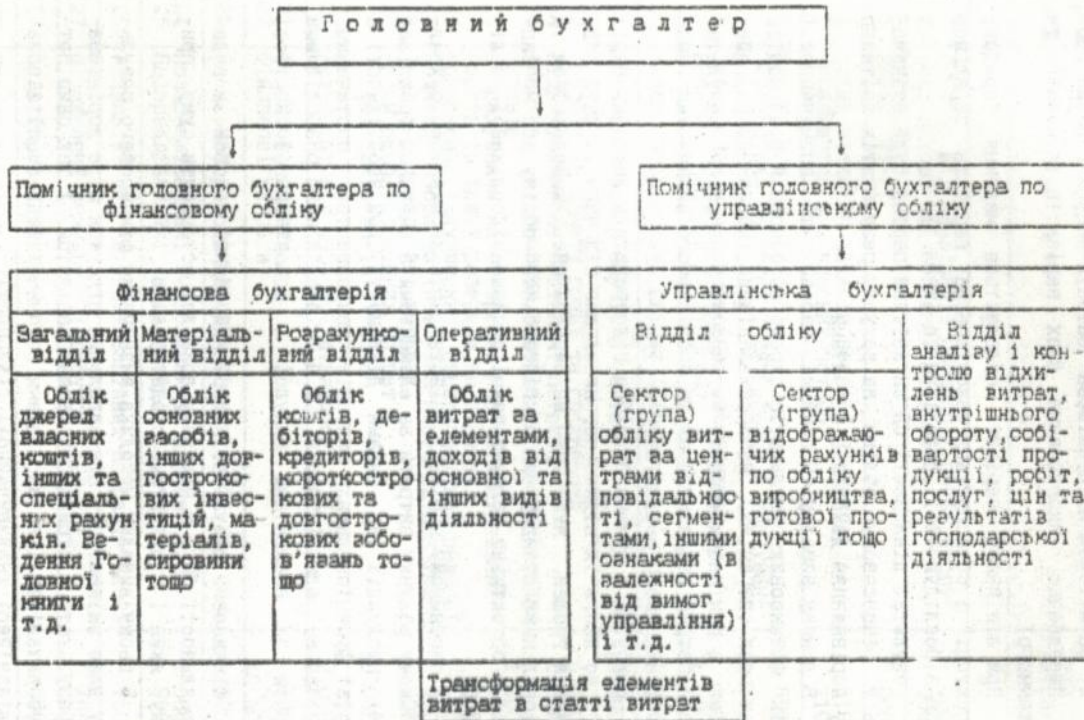


Схема 1. Структура бухгалтерської служби СП

Результат = Актив - Капітал - Пасив, який підлягає сплаті (кредиторська заборгованість);

2) за методом В. Леонтьєва "затрати-випуск". Даний спосіб передбачає використання двох варіантів (лінійного та системного).

При лінійному варіанті складається матриця "продавці-покупці" і обчислюється новостворена вартість загальною сумою з послідуною її деталізацією (табл. 1).

Результат діяльності СП за звітний період буде визначатись у фінансовому обліку на рахунку результатів звітного року порівнянням доходів з витратами.

В даному випадку СП повинні забезпечити визначення і облік фінансових результатів окремо по основній діяльності, фінансових операціях, позареалізаційних (надзвичайних) операціях, а при необхідності - уточнення фінансового результату для потреб оподаткування та послідуного визначення чистого фінансового результату.

Прибутки і збитки потрібно відображати у звітному періоді, до якого їх віднесено, незалежно від часу та дати надходження грошей, якщо інше не передбачене законодавством та національними стандартами бухгалтерського обліку або не випливає з об'єктивно обгрунтованої оголошеної облікової політики СП.

В системному варіанті співставляють на окремому бухгалтерському рахунку витрати за елементами з випуском (реалізацією) продукції за видами діяльності (при необхідності в розрізі функціональних рахунків: виробництво, постачання, реалізація, адміністрація і т.д.), обов'язково розподіливши витрати за елементами минулої і новоствореної вартості (табл. 2).

Фінансовий результат, одержаний даним способом за видами діяльності СП, в підсумку дозволяє встановити суму прибутку, який і підлягатиме оподаткуванню.

В цьому випадку методика визначення фінансового результату дещо змінюється, але загальний підсумок буде дорівнювати результату, отриманому першим варіантом, і так само потребує деталізації за наслідками поточної, фінансової і позареалізаційної (надзвичайної) діяльності;

1. Розрахунок результату діяльності СП за даними фінансового обліку лінійним способом (дані умовні), млн. крб.

N п/п	З м і с т	Сума за звітний період
1	2	3
1	Виручка від реалізації продукції, робіт, послуг	34 000
2	Інші доходи від основної діяльності	1 000
3	Разом (1+2)	35 000
4	Зміна залишків запасів готової продукції (+, -)	-310
5	Виробництво для власних потреб	110
6	Всього випуск (3+4+5)	34 800
7	Використано сировини і матеріалів з урахуванням зміни їх залишків	13 180
8	Зміна обсягу незавершеного виробництва (+, -)	-180
9	Роботи і послуги зі сторони	2 800
10	Разом матеріальних витрат (7+8+9)	15 800
11	Заново створена вартість (6-10)	19 000
12	Витрати на оплату праці та споживання	5 000
13	Відрахування на соціальні потреби	2 600
14	Амортизація основних засобів та нематеріальних активів	1 200
15	Відрахування на утворення резервів сумнівних боргів та інших резервів по втратах	260
16	Повернення (анулювання) невикористаних резервів	60
17	Податки, збори та інші обов'язкові відрахування	400
18	Інші експлуатаційні витрати	600
19	Разом експлуатаційних витрат (12+13+14+15-16+17+18)	10 000
20	Результат від поточної діяльності (11-19)	9 000
21	Фінансові доходи	800
22	Фінансові витрати	500
23	Результат від фінансових операцій (21-22)	300
24	Позареалізаційні (надзвичайні) доходи	1 000
25	Позареалізаційні (надзвичайні) втрати	900
26	Результат від позареалізаційних операцій (24-25)	100
27	Фінансовий результат (прибуток) (20+23+26)	9 400
28	Податок на прибуток	2 800
29	Чистий результат (прибуток) (27-28)	6 600

2. Визначення результату діяльності СП за даними рахунків фінансового обліку (дані умовні), млн. крб.

№ п/п	Дебет (затрати)	Сума за звіт. пер-д	№ п/п	Кредит (випуск)	Сума за звіт. пер-д
1	2	3	4	5	6
1	Залишок сировини і матеріалів на початок звітного періоду	400	1	Виручка від реалізації продукції, робіт, послуг	34000
2	Надійшло сировини і матеріалів	13380	2	Інші доходи поточно-го господарювання	1000
3	Залишок сировини і матеріалів на кінець звітного періоду	600	3	Разом (1+2)	35000
4	Вартість використаних сировини і матеріалів (1+2-3)	13180	4	Залишок готової продукції на початок звітного періоду	560
5	Роботи і послуги зі сторони виробництва на початок звіт-ного періоду	360	5	Залишок готової про-дукції на кінець звіт-ного періоду	250
6	Залишок незавершеного ви-робництва на кінець звіт-ного періоду	540	6	Зміна зал. шків запасів готової продукції (5-4), (+, -)	-310
7	Зміна обсягу незавершено-го виробництва (6-7), (+, -)	-180	7	Виробництво для влас-них потреб	110
8	Разом матеріальних витрат за звітний період (4+5+8)	15800	8	Регулювання (коригу-вання) невикориста-них резервів	60
9	Витрати на оплату праці за споживання	5000			
10	Відрахування на соціальні потреби	2600			
11	Амортизація основних засобів та нематеріальних активів	1200			
12	Відрахування на утворення резервів сумнівних об'єктів та інших резервів по втра-тах	260			
13	Податки, збори та інші обов'язкові відрахування	400			
14	Інші експлуатаційні витрати	600			
15	Разом експлуатаційних витрат (10+11+12+13+14+15)	10060			
16	Всього витрат по поточній діяльності (9+16)	25860	9	Всього доходів по поточній діяльності (3+6+7+8)	34860
17	Збиток від поточної діяльності	-	10	Прибуток від поточної діяльності (9К-17Д)	9000
18	Фінансові витрати	500	11	Фінансові доходи	800
19	Збиток від фінансової діяльності	-	12	Прибуток від фінансової діяльності (11К-19Д)	300
20	Позареалізаційні (надзви-чайні) витрати	900	13	Позареалізаційні (надзви-чайні) доходи	1000
21	Збиток від позареалізаційних (надзви-чайних) операцій	-	14	Прибуток від позареалізаційних (надзви-чайних) операцій (13К-21Д)	100
22	Балансовий збиток (18+20+22)Д	-	15	Балансовий прибуток (10+12+14)К	9400
23	-----	-	16	Податок на прибуток	2800
24	Чистий результат (збиток) (23-24)	-	17	Чистий результат (прибуток) (14-15)	6600

3) за даними управлінського обліку, подібно до того, як

це робиться на більшості підприємств України.

Фінансовий результат, одержаний даним способом, має до-рівнювати результату, визначеному в фінансовій бухгалтерії першим чи другим способами.

Найкращу перспективу, щодо використання на підприємствах України, на нашу думку, має методика визначення результату в фінансовому обліку, тобто за першою чи другою схемою, так як дає змогу визначити результат без калькулювання собівартості продукції, що значно спрощує роботу бухгалтерії та полегшує і покращує контроль з боку державних органів за правильністю визначення фінансового результату.

При цьому відпаде необхідність використання рахунків 45 і 46, проведення громіздких і важкоперевірюваних розрахунків фактичної собівартості відвантаженої і реалізованої продукції, застосування "касового" принципу визначення результату від реалізації, який критикують зарубіжні економісти за те, що він не дозволяє точно встановити результат роботи підприємства.

Все це в цілому значно підвищить економічну обґрунтованість і достовірність бухгалтерського обліку, зробить його зрозумілим для іноземних інвесторів, буде сприяти більш широкому впровадженню такої прогресивної форми господарювання як СП, і більш широкому залученню іноземного капіталу та розвитку ринкових відносин, що в кінцевому підсумку дасть можливість покращити економічний стан нашої країни.

Зарубіжний досвід свідчить, що управлінський облік є невід'ємною частиною системи бухгалтерського обліку підприємств, які здійснюють виробничу діяльність, логічним продовженням фінансового обліку і однією з найважливіших передумов ефективного управління. Для цього недостатньо констатації кінцевого результату діяльності, а необхідно, щоб облік забезпечив можливість контролювати процес формування даного результату і при необхідності своєчасно впливати на його рівень.

Метою управлінського обліку є забезпечення внутрішніх потреб в інформації для прийняття відповідних управлінських рішень про діяльність СП та його структурних підрозділів шляхом оптимізації використання ресурсів, визначення та оцінки ефективності виробництва, розробки стратегії і такти-

ки управління та планування діяльності даного підприємства за допомогою збирання і аналізу даних за центрами відповідальності та сегментами діяльності.

Узагальнення поглядів різних авторів свідчить, що в більшості країн з розвинутою ринковою економікою підприємства ведуть управлінський облік шляхом застосування різних форм, способів, прийомів і методів обліку затрат виробництва.

Сучасна практика бухгалтерського обліку на сільськогосподарських підприємствах нашої країни в основному передбачає ведення обліку витрат виробництва як передумову обчислення собівартості продукції, робіт, послуг і, до певної міри, відмовляється від формування витрат за елементами, що згідно з проектом нової концепції організації бухгалтерського обліку має стати обов'язковою умовою ведення обліку на підприємствах. Витрати виробництва насамперед здійснюються як витрати засобів та предметів праці, тобто як елементи витрат.

За допомогою цього засобу стане можливим стандартизувати і спростити облік, а враховуючи складність і специфіку сільськогосподарського виробництва, на нашу думку, в СП такого профілю, мають класифікувати витрати ще й за статтями.

Процес формування статей витрат, на наш погляд, є одним з важливих і першочергових завдань управлінського обліку. Їх структура в конкретному СП має визначатись відповідними службами і затверджуватись керівником. Даний процес має передбачати поетапну трансформацію (перетворення) елементів витрат у статті, бо елемент витрат, як правило, безпосередньо не формує жодної із статей. Враховуючи багатоступеневий і взаємопов'язаний характер сільськогосподарського виробництва, цей процес має складатися з декількох етапів.

На першому етапі витрати на виробництво відображаються як елементи витрат на дебеті одного з рахунків (перший ступінь). Після цього відбувається послідовне перегрупування. Зібрані витрати на рахунках першого ступеня підсумками або певними проміжними частками переносять на рахунки другого ступеня. Здійснивши при потребі відповідне перегрупування з рахунків другого ступеня, ці витрати переносять в аналітичні рахунки третього ступеня. І так доти, доки не буде досягнуто необхідного ступеня аналітичності, тобто конкретизації елементів витрат до визначення кінцевого результату виробничої

діяльності. Таким чином здійснюватиметься необхідна структуризація елементів витрат з метою їх трансформації в статті. Така організація обліку витрат виробництва дозволяє одночасно вирішити завдання щодо надання необхідної інформації з метою задоволення потреб управління та здійснення процесу трансформації елементів витрат у статті.

Це сприяє розширенню інформаційної функції бухгалтерського обліку, що дає змогу приймати обґрунтовані управлінські рішення, так як в результаті цього з'являється можливість формувати безпосередньо показник фактичної собівартості кінцевого продукту господарювання (виробленої продукції, виконаних робіт, наданих послуг).

Для вирішення задачі трансформації елементів у статті СП мають групувати затрати так, щоб це в більшості випадків дозволяло СП вводити при необхідності додаткові рахунки (залежно від деталізації центрів, статей витрат тощо).

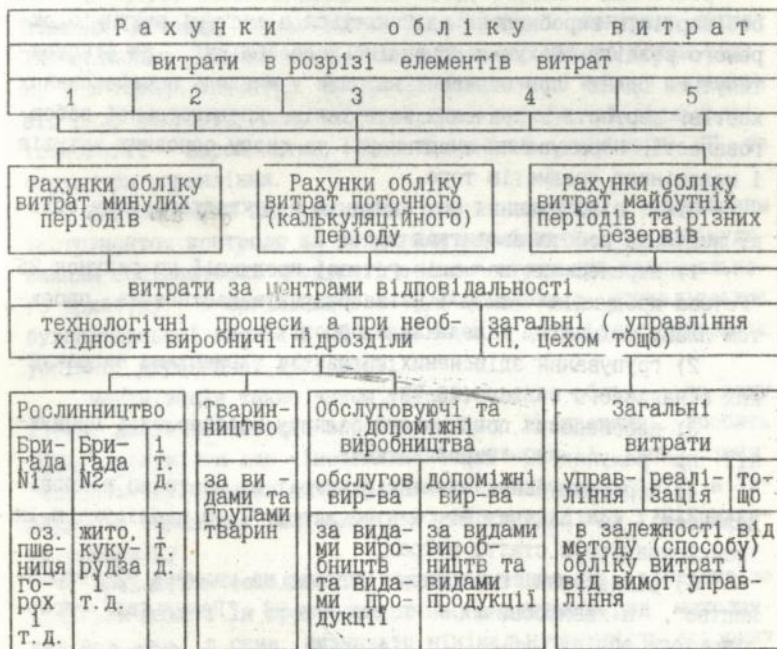


Схема 2. Організаційна побудова рахунків обліку витрат СП

Як видно з схеми 2, така побудова обліку дає можливість СП групувати витрати за елементами, з яких складається сума його витрат; за місцями виникнення і центрами відповідальності; за об'єктами калькуляції, що дозволяє визначати собівартість та (при наявності даних про виручку від реалізації) - фінансовий результат від реалізації одиниці продукції.

Така побудова системи рахунків бухгалтерського обліку в СП, на нашу думку, сприятиме поліпшенню обліку і підвищенню достовірності його даних як вихідної бази для аналізу витрат і обчислення собівартості продукції, дасть змогу вивчити і проаналізувати майбутні витрати виробництва і фінансові результати, що є відправним моментом прийняття обґрунтованих управлінських рішень СП в умовах ринку та панування конкуренції.

Загальна ж модель руху бухгалтерської інформації про собівартість виробництва здійснюється в системі рахунків окремого розділу "Рахунки управлінського обліку", де фіксуватимуться дані про понесені витрати у вигляді перерахованих коштів, вартості витрачених матеріалів, кредиторської заборгованості, нарахування амортизації та зносу основних активів і малоцінних предметів тощо.

Після відображення цих операцій в бухгалтерському обліку подальша робота зводиться до:

1) перенесення залишків готової продукції на рахунок 25 "Готова продукція" (шифр і назва рахунків дається за проектом плану рахунків, наведеним в роботі);

2) групування здійснених витрат за елементами на рахунках фінансового обліку (70-79);

3) перенесення початкового залишку незавершеної продукції на рахунок 92 "Виробництво";

4) перегрупування елементів витрат за центрами відповідальності на рахунку 91 "Центри витрат", з послідувочою їх трансформацією в статті витрат;

5) віднесення виробничих витрат на рахунок 92 "Виробництво", а невиробничих - на рахунок 98 "Результат управлінського обліку".

Таким чином, затрати, зібрані на рахунку 92 "Виробництво", з урахуванням витрат по незавершеному виробництву за

попередній звітний період за мінусом витрат по незавершеному виробництву на кінець даного звітного періоду, будуть становити фактичну собівартість виробленої (вирощеної) продукції в СП. Дані затрати мають дорівнювати сумі затрат, відображених на рахунках 93 "Готова продукція" і 94 "Собівартість реалізованої продукції".

Вартість реалізованої продукції з рахунку 94 "Собівартість реалізованої продукції" переноситься на рахунок 98 "Результат управлінського обліку". Різниця між дебетом і кредитом даного рахунку і буде фінансовим результатом, визначеним в контексті управлінського обліку.

Такий підхід дозволить вирішити головне завдання управлінського обліку - визначення ефективності виробництва конкретного виду продукції, тобто ця інформація повинна дати господарю (власнику) відповідь на питання: вигідно йому виробувати дану продукцію чи ні.

В роботі доведена можливість використання всіх запропонованих методів управлінського обліку і контролю витрат (нормативний, директ-кост, стандарт-кост, чекова форма обліку і контролю витрат). Вибір СП конкретного методу залежить від ряду факторів, зокрема, специфіки виробничої діяльності, технології виробництва, організаційної структури СП та структури управління.

Використання цих методів стане важливим і ефективним інструментом контролю за витратами виробництва і калькулюванням собівартості продукції з метою отримання максимального прибутку, а організація і функціонування управлінської бухгалтерської служби в СП є важливою і необхідною умовою їх успішної виробничої діяльності.

Організація таким чином управлінського обліку, на нашу думку, дасть можливість апробувати його на практиці, зробить облік зрозумілим для іноземних інвесторів і, тим самим, створить передумови для корінної реорганізації обліку в Україні та сприятиме залученню іноземного капіталу у вітчизняну економіку.

Враховуючи особливості функціонування СП, вважаємо за доцільне надати їм право самостійно вирішувати ряд методичних положень, а саме: визначати мінімальну вартість основних засобів, порядок віднесення на виробництво витрат на ремонт

основних засобів, використовувати прискорені та нерівномірні методи розрахунку амортизації основних засобів, створювати резерви для покриття непередбачуваних втрат і збитків.

Поряд з цим, вважаємо за доцільне у відповідності до умов функціонування СП:

1) оцінку вкладів засновників у статутний фонд та оцінку товарно-матеріальних цінностей при їх списанні на затрати виробництва здійснювати способами, які використовуються в світовій практиці;

2) ризики курсових втрат в ринкових умовах господарювання мають бути об'єктами страхування з послідуємим віднесенням їх на витрати виробництва (обігу).

Це відповідає світовій практиці і об'єктивному характеру господарювання в нашій країні.

Такі пропозиції і висновки, отримані в результаті дослідження, дають змогу поліпшити методичне забезпечення та організацію бухгалтерського обліку в СП.

Список робіт, опублікованих по темі дисертації:

1. Особливості ведення обліку в спільних підприємствах // Співробітництво з іноземними інвесторами: рекомендації. випуск перший (у співавторстві). - К., ІАЕ УААН, 1993. - с.68-93; 0.60 д.а.

2. Аудиторська діяльність в процесі приватизації (у співавторстві) // Економіка АПК. - 1995. - №3; 0.20 д.а.

3. Порядок віднесення на витрати виробництва ремонтів основних засобів в спільних підприємствах насінневого напрямку // Селекція і технологія вирощування польових культур: Тези доповідей міжнародної науково-практичної конференції. - Кам'янець-Подільський: Кам'янець-Подільський сільськогосподарський інститут, 1995. - 0.10 д.а.

Сидоренко А.М. Бухгалтерский учет деятельности в совместных предприятиях (методология и организация). Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.06.04 - "Бухгалтерский учет, анализ и аудит". Институт аграрной экономики Украинской академии аграрных наук, Киев, 1995.

Защищается рукопись диссертации, которая содержит ис-

следования методологических и организационных вопросов построения учета в совместных украинско-иностранных предприятиях агропромышленного комплекса Украины в современных условиях хозяйствования, предложения по его совершенствованию в данных предприятиях.

Установлено, что в совместных предприятиях целесообразно разделить учет на финансовый и управленческий, что дает возможность для определения финансовых результатов хозяйствования использовать метод "затраты-выпуск", а в управленческом учете - общепринятые в международной практике формы и методы его использования. Предложено рациональные способы организации учетного выполнения этой работы.

Abstract

SIDORENKO A.M. Joint-Venture Enterprise Accounting (Methodology and Organization). Dissertation is a manuscript. Dissertation is submitted for receiving a degree of Candidate of Economic Science on major in Accounting, Analysis and Auditing (08.06.04) and registered at the Institute for Agricultural Economics of the UAAS, Kiev, 1995.

Methodological and organizational issues of accounting at Ukrainian-foreign joint-venture enterprises under the modern economy conditions have been investigated. Proposals on accounting improvement at such enterprises have been presented.

It has been found reasonable to separate financial and managerial accountings. This allows to use the input-output method in financial accounting and forms, as well as methods internationally accepted in managerial one. Rational procedures of accounting have been elaborated.

Ключові слова: облік управлінський та фінансовий, собівартість, доходи, прибуток.

Підписано до друку "21" вересня 1995р. Формат 60x84 1/16.
Папір друк. №1. Обл.-вид. арк. 1.0. Умовн. друк. арк. 1.0. Тираж
100 примірників. Зам. № 106.

ДП Інституту аграрної економіки УААН.
252127, Київ 127, вул. Героїв Оборони, 8.

442544

AB 33.120