

На сьогодні багато національних підприємств здійснює ЗЕД, проте ефективність таких операцій є доволі низькою. Тому запропоновано використовувати зазначені пропозиції для удосконалення організації ЗЕД на підприємстві та запоруки успішної стратегії.

**Список використаних джерел:** 1. *Про зовнішньоекономічну діяльність* [Електронний ресурс] : Закон України від 16.04.1991 р. № 959-ХІІ. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua>. 2. *Карпенко М. О.* Удосконалення організації зовнішньоекономічної діяльності підприємства / М. О. Карпенко, О. В. Захарченко // Проблеми підвищення ефективності інфраструктури. – 2010. – № 26. 3. *Орлик І. О.* Проблеми та пріоритети розвитку зовнішньоекономічної діяльності підприємств торгівлі України / І. О. Орлик // Науковий вісник НЛТУ України. – 2012. – Вип. 22.2. – С. 216–221. 4. *Зовнішньоекономічна діяльність підприємств* : навчальний посібник / за ред. Ю. Г. Козака, Н. С. Логвінової, І. Ю. Сіваченка. – 2-ге вид., перероб. та доп. – К. : Центр навчальної літератури, 2010. – 792 с. 5. *Організація бухгалтерського обліку* : навчальний посібник / за ред. В. С. Леня – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 696 с.

УДК 657

**В. В. Гливенко**, канд. екон. наук, доцент, професор кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування і аудиту

**Г. С. Пугач**, магістр

Чернігівський національний технологічний університет, м. Чернігів, Україна

### **НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

*Ключові слова:* облік, витрати, національні стандарти бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку.

На будь-якому підприємстві, зокрема сільськогосподарському, облік повинен забезпечити надання достовірних даних про результати діяльності, оцінка яких здійснюється за допомогою фінансового обліку. Правильна організація бухгалтерського обліку витрат здійснює вплив не тільки на собівартість, а і на результати діяльності підприємств. Тому система бухгалтерського обліку витрат тісно взаємопов'язана із нормативно-правовим забезпеченням.

Удосконалення нормативно-правового забезпечення обліку в цілому і витрат зокрема, надасть можливість створення більш привабливого інвестиційного клімату, що у подальшому призведе до створення нових робочих місць, збільшення обсягів експорту та наповнення бюджету країни.

Питання нормативно-правового забезпечення обліку витрат досліджували багато вітчизняних та зарубіжних учених, зокрема: П. Й. Атамас, С. Ф. Голов, Л. В. Гуцаленко, В. С. Лень, Л. К. Сук, Д. Фостер, М. Г. Чумаченко та інші. Основними питаннями, які висвітлювали науковці, були: вивчення та аналіз чинної законодавчо-нормативної бази обліку витрат та порівняння з колишньою; з'ясування проблем при використанні нормативних актів тощо. Проте слід зазначити, що вказані питання потребують подальшого дослідження.

Нормативне регулювання бухгалтерського обліку в сільськогосподарській галузі України здійснюється органами, що мають на це відповідні повноваження, зокрема [1]: Верховною Радою України – шляхом прийняття законів та постанов; Президентом України – переважно у формі указів щодо визначення напрямів інвестиційної політики на певний період; Кабінетом Міністрів України – прийняттям постанов, що регулюють на підставі відповідних законів певний вид відносин у сільськогосподарській сфері; уповноваженими органами держави (Міністерство аграрної політики України) – у формі відомчого регулювання в межах наданих їм повноважень; органами місцевого самоврядування – відповідно до делегованих державою повноважень у цій сфері; місцевими державними адміністраціями – згідно зі своєю компетенцією, що визначається відповідними законодавчими актами.

Кожна галузь економіки має свої особливості щодо відображення операцій у бухгалтерському обліку. Це можуть бути як значні, так і незначні відмінності, але в них потрібно орієнтуватися і знати, як правильно відобразити кожну господарську операцію на підприємстві. Сільськогосподарська галузь не є винятком. З цією метою вищенаведені орга-

ни розробляють специфічні нормативно-правові акти, що стосуються виключно сільськогосподарських підприємств. Основні документи, що регулюють бухгалтерський облік витрат у сільському господарстві, наведено у табл. 1.

Таблиця 1

*Основні нормативно-правові документи, що регулюють облік витрат у сільському господарстві*

<b>Нормативно-правовий документ</b>	<b>Короткий зміст</b>
Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [2]	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні
План рахунків бухгалтерського обліку активів, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій [3]	Встановлює перелік рахунків і схеми реєстрації та групування на них фактів фінансово-господарської діяльності (кореспонденція рахунків) у бухгалтерському обліку. Головною метою Плану рахунків є створення системи інформації, потрібної для контролю за діяльністю підприємства, прийняття управлінських рішень та складання фінансової звітності на основі принципово нової системи бухгалтерського обліку, що відповідає умовам ринкових відносин
Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку [4]	Спрямована на забезпечення єдності відображення однорідних за змістом господарських операцій на відповідних синтетичних рахунках і субрахунках. Вона встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (крім банків і бюджетних установ) незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, а також виділених на окремий баланс філій, відділень та інших відособлених підрозділів юридичних осіб
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5]	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Норми цього Положення (стандарту) варто застосовувати до фінансової звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (далі – підприємства) усіх форм власності (крім бюджетних установ) і консолідованої фінансової звітності
П(С)БО 16 «Витрати» [6]	Містить визначення основних термінів, пов'язаних з обліком витрат на підприємстві; основні принципи визнання витрат, їх склад; порядок розкриття інформації про витрати у фінансовій звітності. Наведено розрахунок розподілу загальновиробничих витрат
П(С)БО 30 «Біологічні активи» [7]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи і про одержані у процесі біологічних перетворень додаткові біологічні активи й сільськогосподарську продукцію та розкриття інформації про них у фінансовій звітності
Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів [8]	Розкриваються питання визнання біологічних активів та сільськогосподарської продукції, їх оцінки на дату балансу та при первісному визнанні, наводиться класифікація біологічних активів. Також містять в собі порядок відображення в обліку операцій з біологічними активами та порядок визначення витрат сільськогосподарської діяльності
Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств [9]	У цих рекомендаціях широко розкрито поняття витрат, їх групування за об'єктами і статтями; основні принципи планування собівартості продукції (робіт, послуг) допоміжних виробництв, продукції рослинництва, тваринництва, підсобних (промислових) виробництв

Джерело: узагальнено авторами на основі [2–9].

Провівши огляд нормативно-правової бази з обліку витрат, наведемо порівняльну характеристику визнання, класифікації та оцінки витрат за МСБО та П(С)БО (табл. 2).

*Порівняльна характеристика визнання, класифікації та оцінки витрат за МСБО та П(С)БО*

Ознака	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку	Вітчизняний стандарт бухгалтерського обліку
	МСБО 41 «Сільське господарство» [10]	П(С)БО 16 «Витрати» [6]
Визнання витрат	Однчасне визнання доходів та витрат від певних операцій чи подій. Витрати визначаються на основі безпосереднього зіставлення між понесеними витратами і прибутками по конкретних статтях доходів, що припускає одночасне визнання прибутків і витрат, що виникають безпосередньо і спільно від тих самих операцій або інших подій	Витрати визнаються одночасно з визнанням доходу, для якого вони були здійснені; у звітності момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства, на основі систематичного та раціонального їх розподілу протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди
Склад витрат операційної діяльності	Собівартість реалізації; витрати на збут; адміністративні витрати; інші витрати.	Матеріальні затрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація; інші операційні витрати
Оцінка витрат	Визнання оцінки проводять у звіті про прибутки та збитки. У МСФЗ відсутні спеціально викладені в окремому стандарті правила відносно оцінки витрат організації	Витрати визначають, якщо вони можуть бути достовірно оцінені. У П(С)БО відсутні спеціальні, викладені в окремому взятому стандарті, правила відносно оцінки витрат організації, але стандарти указують на деякі особливості оцінки витрат
Класифікація та групування витрат	Діючою є загальноприйнята практика розмежування у звітності статей витрат, які виникають у процесі звичайної діяльності та статтями витрат, які не пов'язані зі звичайною діяльністю	Витрати класифікуються за видами діяльності, від якої вони виникли, за економічними елементами і статтями витрат. Виділяють прямі, непрямі витрати, змінні і постійні, одноелементні і комплексні, поточні витрати, витрати минулих і майбутніх періодів, продуктивні, непродуктивні витрати

Джерело: узагальнено авторами на основі [6–10].

Суттєвих відмінностей між національними та міжнародними стандартами стосовно витрат підприємства за даними табл. 2 не виявлено. Деякі аспекти обліку витрат за міжнародними стандартами не висвітлюються у П(С)БО, тому практичне застосування стандартів дещо відрізняється від прийнятих на міжнародному рівні. МСБО, так само як і П(С) БО, описують загальні правила оцінки та подання інформації у фінансових звітах, та не визначають порядок ведення бухгалтерського обліку.

Проаналізувавши законодавчу базу щодо обліку витрат встановлено, що всі перераховані нормативно-правові акти мають на меті допомогти в організації та веденні бухгалтерського обліку витрат на підприємствах, що спеціалізуються у сільськогосподарському секторі.

Необхідність дослідження нормативно-правового регулювання витрат є актуальною через постійні нововведення та зміни у законодавчих документах. Нормативно-правова база обліку витрат представлена досить великою кількістю положень, інструкцій, рекомендацій тощо. Із розвитком ринкових відносин зростає різноманітність та складність здійснюваних господарських операцій, що потребує відповідного відображення в обліку.

**Список використаних джерел:** 1. Сук П. Л. Визнання і класифікація витрат / П. Л. Сук // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. Серія «Економіка, аграрний менеджмент, бізнес». – 2016. – Вип. 249. – С. 381–390. 2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс] : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>. 3. План рахунків бухгалтерського обліку активів, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій [Електронний ресурс] : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 1591. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>. 4. Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] : затв. Наказом Міністерства фінансів України від

30.11.1999 р. № 291. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>. **5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»** [Електронний ресурс] : затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>. **6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»** [Електронний ресурс] : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 (станом на 10.01.2012 р.) – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>. **7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»** : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790. **8. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів** : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315. **9. 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. **10. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 (МСБО 41) Сільське господарство** [Електронний ресурс] : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 01.01.2012 р. – Режим доступу : [http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929\\_027](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_027).

УДК 657

**Н. В. Гудзь**, канд. екон. наук, доцент, доц. кафедри обліку у виробничій сфері  
Тернопільський національний економічний університет, м. Тернопіль, Україна

### **ДОЦІЛЬНІСТЬ ЗАСТОСУВАННЯ ПРОФЕСІЙНОГО СУДЖЕННЯ БУХГАЛТЕРА В РЕАЛІЯХ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ**

*Ключові слова:* професійне судження бухгалтера, Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), облікова політика.

У світовій практиці бухгалтерського обліку поняття «професійне судження» не нове і є одним із основних принципів МСФЗ. Тлумачення терміна «професійне судження» визначено в ISA 200 «Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing», згідно з яким: професійне судження – це застосування необхідних навичок, знань і досвіду в контексті стандартів аудиту, бухгалтерського обліку та професійної етики під час прийняття обґрунтованих рішень щодо вжитих дій, які відповідають поточним обставинам [1].

У МСФЗ досить велике місце відводиться професійному судженню бухгалтера у зв'язку із високим рівнем невизначеності зовнішнього середовища та неможливістю компаній суттєво впливати на нього, однак конкретного визначення дефініції «професійне судження бухгалтера» при формуванні звітності у стандартах відсутнє. Та ж сама ситуація простежується й у вітчизняному законодавстві у сфері бухгалтерського обліку.

Певний час термін «професійний бухгалтер» був синонімом терміна «аудитор». Проте згодом було визнано, що бухгалтери, які відповідали ознакам високого рівня знань, навичок та етики, професійного досвіду та які були членами професійних бухгалтерських організацій, що брали на себе відповідальність за постійне підвищення кваліфікації та етичну поведінку під час виконання їхніми членами професійних обов'язків, почали успішно реалізовувати свою компетентність не лише в аудиті, а й працюючи фінансовими директорами, головними бухгалтерами тощо. МФБ констатувала цей факт у словнику Кодексу професійної етики, адресуючи його особам, які працюють у бізнесі, державному секторі, освіті та в інших документах.

Сьогодні термін «професійний бухгалтер» наводиться у Міжнародних стандартах аудиту, Міжнародних стандартах освіти, Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку в державному секторі. На думку МФБ, він стосується усіх, для кого написані Міжнародні стандарти та хто повинен їх застосовувати. МФБ розглядає універсальне тлумачення цього терміна як гарантію успішного використання усіх розроблених стандартів незалежно від національних, законодавчих та галузевих особливостей.

Отже, професійний бухгалтер – це особа, яка завдяки формальній освіті та практичному досвіду є експертом у сфері бухгалтерського обліку, що демонструє і підтримує компетентність, відповідає Кодексу професійної етики, дотримується високих професійних стандартів і діяльність якої регулюється через професійну організацію бухгалтерів або інший механізм регулювання. Професійні бухгалтери в межах професії відрізняються один від одного компетентністю, відповідальністю та послугами, що надаються.