

В. М. Масін

кандидат юридичних наук, доцент, доцент кафедри цивільно-правових дисциплін

Л. О. Масіна

старший викладач кафедри бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту

ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ ДЕРЖАВНОЇ ЦІЛЬОВОЇ
ПІДТРИМКИ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ
ОБСЛУГОВУЮЧИХ КООПЕРАТИВІВ

Важливим напрямом розбудови аграрного сектору економіки є розвиток сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів (далі — СОК). Проте на сьогодні за обсягами та якістю надання послуг вони не задовольняють зростаючих потреб виробників сільськогосподарської продукції та її споживачів. Вирішення зазначеного питання в Україні можливе за умови державної підтримки розвитку мережі СОК як важливого чинника підвищення конкурентоспроможності особистих селянських і фермерських господарств та фізичних осіб — сільськогосподарських товаровиробників, поліпшення їх соціально-економічного стану та розширення сфери їх самозайнятості [1, с. 253].

Необхідно погодитись із О. Загнітко та В. Хахуліним у тому, що стимулююча та підтримуюча роль держави у відносинах з кооперативними формами господарювання повинна знайти закріплення у положеннях державної чи, навіть, національної програми розвитку кооперації [2, с. 69].

Розвиток СОК у період формування сучасного ринкового середовища в агропродовольчому секторі вимагає постійного вдосконалення системи менеджменту та, відповідно, окремих його підсистем, особливо таких як облік, контроль та аналіз. Враховуючи це, перед СОК постає проблема у створенні максимально ефективної та надійної системи бухгалтерського обліку. Організаційно-методичним засадам бухгалтерського обліку в кооперативах в умовах реформування вітчизняної облікової системи присвячені дослідження Зеленка С. В., Лангазової В. В., Маліка М. Й., Карасика О. М., Зіновчука В. В. та інших.

В сучасних умовах бухгалтерський облік виступає інститутом, що «обеспечивает доверие, понимание и управляемость в

социально-экономической среде посредством обработки и интерпретации для пользователей информации о фактах и явлениях жизнедеятельности организаций (предприятий). Трансформация фактов и явлений жизнедеятельности предприятий осуществляется с помощью специфических правовых норм, методов, принципов и профессиональных суждений бухгалтеров» [3, с. 158]. В СОК облік дозволяє оцінити ефективність надання послуг та забезпечити контроль за збереженням майна — і таким чином задовольнити інформаційні запити його членів і керівництва.

В Україні СОК може надаватися державна фінансова підтримка (наприклад, у межах державних цільових програм). Передбачені державним бюджетом кошти кооперативи отримують згідно зі спеціальним порядком, який щорічно має затверджуватись постановою уряду.

На практиці СОК, отримуючи державну фінансову підтримку, беруть на себе велику відповідальність за цільове використання та правильне відображення руху бюджетних коштів на бухгалтерських рахунках кооперативу. Міністерством аграрної політики та продовольства України, ННЦ «Інститут аграрної економіки» УААН та Федерацією аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України розроблені «Методичні рекомендації з відображення в бухгалтерському обліку коштів державної фінансової підтримки підприємств АПК». Вони визначають порядок та особливості відображення в бухгалтерському обліку підприємств аграрного сектору економіки операцій з отримання бюджетних коштів, виділених за бюджетними програмами Міністерства аграрної політики України на підтримку агропромислового виробництва, та можуть бути адаптовані для бухгалтерського обліку бюджетних коштів у СОК [4].

Пунктами 16-19 П(С)БО 15 «Дохід» встановлені певні критерії визнання або невизнання бюджетного фінансування доходом.

1. Цільове фінансування не визнається доходом доти, поки не існує підтвердження того, що воно буде отримане та підприємство виконає умови щодо такого фінансування.

Відповідно до цієї вимоги П(С)БО підприємство не може відобразити кошти бюджетного фінансування як дохід звітного періоду до прийняття рішення комісії про включення підприємства

до реєстру (переліку) одержувачів коштів за бюджетною програмою і отримання коштів, а за бюджетними програмами, що передбачають цільове використання коштів, або конкретні умови — до того часу, поки не використає їх за цільовим призначенням (на цілі, передбачені бюджетною програмою) або не виконає передбаченої умови.

2. Отримане цільове фінансування визнається доходом протягом тих періодів, в яких були зазначені витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування.

На думку Рудік О. [5], дана вимога П(С)БО стосується ситуації, коли підприємство отримує бюджетні кошти з вимогою використати їх на конкретні господарські потреби некапітального характеру, пов'язані з господарською діяльністю одержувача, які виникатимуть у підприємства протягом декількох звітних періодів. У такому випадку отримані бюджетні кошти визнаватимуться доходом одержувача не відразу після надходження, а частинами. Наприклад: після зарахування бюджетного фінансування на поточний рахунок підприємства-одержувача, відкритого в установі обслуговуючого банку, виконується бухгалтерська проводка: дебет субрахунку 311 «Поточні рахунки в національній валюті» — кредит рахунка 48 «Цільове фінансування та цільові надходження», відповідний аналітичний рахунок. У кожному звітному періоді, протягом якого підприємство-одержувач зобов'язане виконувати умови, передбачені бюджетною програмою, виконується бухгалтерська проводка: дебет рахунка 48 «Цільове фінансування та цільові надходження» — кредит рахунка 71 «Інший операційний дохід», субрахунок 718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів» на витрачену у звітному періоді суму отриманого бюджетного фінансування.

3. Цільове фінансування капітальних інвестицій визнається доходом протягом періоду корисного використання відповідних об'єктів інвестування (основних засобів, нематеріальних активів тощо) пропорційно сумі нарахованої амортизації цих об'єктів.

Дана вимога П(С)БО стосується бюджетного фінансування витрат підприємства — одержувача бюджетних коштів на придбання (виготовлення) основних засобів. У цьому разі використана за цільовим призначенням сума бюджетного фінансування

відображається бухгалтерською проводкою: дебет рахунка 48 «Цільове фінансування та цільові надходження» — кредит рахунка 69 «Доходи майбутніх періодів». Із рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів» списання здійснюється починаючи із першого місяця нарахування амортизації на об'єкт основних засобів, щодо якого здійснювалося бюджетне фінансування. Списання відображають у складі доходів звітного періоду пропорційно нарахованій амортизації на такий об'єкт бухгалтерською проводкою: дебет рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів» — кредит субрахунку 745 «Дохід від безоплатно одержаних активів».

4. Цільове фінансування для компенсації витрат (збитків), яких зазнало підприємство, та фінансування для надання підтримки підприємству без установлення умов його витрачання на виконання в майбутньому певних заходів визнаються дебіторською заборгованістю з одночасним визнанням доходу.

Дана вимога П(С)БО стосується випадків, в яких держава, здійснюючи фінансування виробництва сільськогосподарської продукції, не висуває окремих вимог щодо напрямів використання отриманих коштів або не вимагає досягнення в майбутньому певних виробничих показників. Після отримання від органів Держказначейства довідки про включення сільськогосподарського підприємства до реєстру одержувачів бюджетних коштів із зазначенням суми, виконується бухгалтерська проводка: дебет субрахунку 373 «Розрахунки за нарахованими доходами» — кредит субрахунку 718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів». При отриманні коштів на поточний рахунок підприємства-одержувача виконується бухгалтерська проводка: дебет субрахунку 311 «Поточні рахунки в національній валюті» — кредит субрахунку 373 «Розрахунки за нарахованими доходами». У випадку коли підприємство не отримало зазначеної довідки від органів Держказначейства, після надходження бюджетних коштів на поточний рахунок виконується бухгалтерська проводка: дебет субрахунку 311 «Поточні рахунки в національній валюті» — кредит субрахунку 718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів» [5, с. 26].

Література

1. Масін В. М. Проблеми законодавчого регулювання державної підтримки розвитку сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів / В. М. Масін // Вісник Одеського національного університету. Правознавство. — 2011. — Т. 16. Вип. 15. — С. 253—264.
2. Загнітко О., Хахулін В. Законодавче забезпечення розвитку кооперації в Україні / О. Загнітко, В. Хахулін // Право України. — 2000. — № 11. — С. 66-70.
3. Жук В. Н. Основы институциональной теории бухгалтерского учета: Монография / В. Н. Жук. — К. : Аграрна наука, 2013. — 408 с.
4. Методичні рекомендації з відображення в обліку державної фінансової підтримки агропромислового виробництва / за ред. В. М. Жука та В. М. Гаврилюка. — К. : ННЦ «Інститут аграрної економіки», 2010. — 32 с.
5. Сільськогосподарська обслуговуюча кооперація [Електронний ресурс] : метод, рек. для викладача темат. семінару : [навч. посіб.] // Проект розроблення та впровадж. публ. політики (PRISM) / уклад. О. Рудік. — К. : К. І. С., 2013. — 55 с. — Режим доступу : <http://bubook.net/book/44-silskogospodarska-obslugovuyucha-kooperaciya-rudiko.html>. — Назва з екрана.