

References

1. Andriychuk V.G., Andriychuk R.V. Analysis of the methodology of business value determining within the income-based approach // *Economika APK*. – 2012. – №9. – P. 40-47.
2. Andriychuk V.G. Effectiveness of agricultural enterprises: theory, methodology, analysis: Monograph. – K.: KNEU, 2005. – 292 p.
3. Brodsky I.I. Analytical model of integrated assessment of the business value // *Economika APK*. – 2008. – №6. – P. 94-101.
4. Gusev V.V. The cost of business as a systematic criterion of the strategic management of the company // *Economy and government*. – 2009. – №7. – P. 43-47.
5. Damodaran A. Investment valuation: instruments and methods to value any assets/ A. Damodaran; transl. from eng., 4 ed. – M.: Al'pina Business Books, 2007. – 1340 p.
6. Ogier T., Rugman J., Spicer L. The real cost of capital. – Dnipropetrovsk: Balance Business Books, 2007. – 288 p.
7. Telyatnikov I. Express business valuation // *Financial market of Ukraine*. – 2009. – №12. – P. 24-27.
8. Uzst T. Handbook on business valuation. – M.: KVINTO-CONSULTING, 2003. – P. 650.
9. Pratt, Shannon P. Cost of capital: estimation and applications / Shannon P. Pratt. – 2nd ed., USA, 2002. – 322 p.
10. Servaes H., Tufano P. The theory and practice of capital corporate structure / Deutsche Bank. – 2006. – №1. – 90 p.
11. <http://ecouniver.com/557-skorrektirovannaya-tekushchaya-stoimost-apv.html>.

The article has been received 17.04.2013

*

УДК 004:657.6:657.922

*Н.Ф. ЯРЕМЧУК, аспірант**
Вінницький національний аграрний університет

Інформаційне забезпечення обліку та контролю нерухомості

Постановка проблеми. Облік завжди за своїм призначенням забезпечує інформацією процес управління та його апарат, оскільки у широкому розумінні є функцією управління, складовою управлінських відносин. Зміни, що відбуваються в системі обліку, зумовлюють необхідність перегляду його інформаційного забезпечення, зокрема обліку об'єктів нерухомості. Повнота й достовірність інформації впливає на ефективність прийняття управлінських рішень різної категорії користувачів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій дає право стверджувати, що питання інформаційного забезпечення обліку й контролю є досить актуальним. Зокрема, цій темі присвячені праці М.І. Бондара [3], В.В. Деречина [5], А.А. Пилипенко [8], О.А. Подолянчук [9], Н.М. Ткаченко [11] та інших

[1,4]. Однак на нинішній час нерухомість є «специфічним» об'єктом обліку й контролю, оскільки від мети її використання залежить формування доходу підприємства. Тому інформаційне забезпечення нерухомості має важливе значення в системі обліку та контролю.

Мета дослідження – висвітлити інформаційне забезпечення обліку й контролю нерухомості в системі управління суб'єкта господарювання.

Виклад основних результатів дослідження. Насамперед відзначимо, що нерухоме майно – це земельні ділянки, а також об'єкти, розташовані на земельній ділянці, переміщення яких є неможливим без їх знецінення та зміни їхнього призначення (будівлі, споруди) [10].

С. Генрі Харисон зазначає, що нерухомість – це земля як фізичний об'єкт і все, що з нею тісно пов'язано (знаходиться на ній) [12].

За визначенням Т.Б. Бердникової, нерухомість – це матеріальна, відчутна «річ», яку

* Науковий керівник – Л.В. Гуцаленко, доктор економічних наук, професор.
© Н.Ф. Яремчук, 2013

можна «подивитися і доторкнутися», в сукупності з усіма спорудами на землі, а також над або під землею [1].

Досліджуючи погляди провідних науковців варто зазначити, що нерухомість як економічна категорія характеризується з початкової точки походження – активу.

Проте найістотніша відмінність нерухомості від інших активів полягає в тому, що вона одночасно може бути для різних осіб у неоднакових економічних якостях. Один і той же об'єкт нерухомості можна придбати з метою його використання, здавання в оренду або перепродажу через певний час. Тому інформаційне забезпечення обліку нерухомості має важливе значення в системі управління підприємства.

Під інформаційним забезпеченням обліку та контролю нерухомості слід розуміти певним чином упорядковану інформацію, яку формують і використовують у системі обліку та контролю.

Так, С. Дж. Грей і Б.Е. Нідлз зазначають, що бухгалтерський облік є інформаційною системою, яка вимірює, обробляє й передає фінансову інформацію про підприємство [4].

На думку О.А. Подолянчук, бухгалтерський облік, виконуючи одну зі своїх функцій – інформаційну, є основним джерелом інформації, яка надходить різним рівням управління [9].

М.І. Бондар, оцінюючи зростання попиту на якісну інформацію, відзначає, що вона стає визначальним компонентом – активом будь-якої фірми, її стратегічного розвитку, найбільшу вигоду з яких уміють одержувати лідери ринку, зменшуючи цим ступінь ризиків [3].

Дослідження наукових думок і нормативних документів дає можливість стверджувати, що основу інформаційного забезпечення в системі бухгалтерського обліку та контролю становить обліково-економічна інформація.

В економічній енциклопедії зазначено, що економічна інформація – це та, яка характеризує цифри, факти, відомості й інші дані, що ґрунтуються на показниках господарської діяльності. Економічна інформація існує у вигляді інформаційних потоків різноманітних рішень, вказівок, розпоряджень, які відображають прямі та зворотні зв'язки, що безпосередньо виникають у процесі господарської діяльності [6].

Обліково-економічна інформація – це сукупність відомостей, які характеризують виробничу й фінансову діяльність суб'єктів господарювання, відображених у системі обліку [8].

Як зазначають науковці, облікова інформація включає в себе носії, які послідовно відображають і формують докази про достовірність здійснених господарських операцій підприємством. Такими носіями є: первинні документи, рахунки, облікові реєстри, звітність [4].

Таким чином, як бухгалтер, так і контролер мають володіти знаннями порядку відображення об'єктів нерухомості на рахунках, у реєстрах обліку та звітності (табл. 1).

Отже, початковим і найбільш відповідальним етапом облікового процесу, елементом фіксації й трансформації облікової інформації, способом первинного відображення об'єктів бухгалтерського обліку є документація.

1. Рахунки, облікові реєстри та звітність щодо об'єктів нерухомості

Шифр та назва рахунків і субрахунків	Журнал-ордер	Номер статті у формах звітності		
		Форма №1	Форма №5	Форма №50 с.-г.
100 «Інвестиційна нерухомість»	№4 А с.-г.	1015 – справедлива (залишкова) вартість 1016 – первісна вартість	105 – інвестиційна нерухомість	
101 «Земельні ділянки»	№4 А с.-г.		100 – земельні ділянки	0450 – площа сільськогосподарських угідь (всього, га), 0451 – у т.ч. рілля
102 «Капітальні витрати на поліпшення земель»	№4 А с.-г.		110 – капітальні витрати на поліпшення земель	

103 «Будинки та споруди»	№4 А с.-г.	1010 – залишкова вартість, 1011 – первісна вартість	120 – будинки, споруди та передавальні пристрої	
108 «Багаторічні насадження»	№4 А с.-г.	1010 – залишкова вартість, 1011 – первісна вартість	170 – багаторічні насадження	
131 «Знос основних засобів»	№4 А с.-г.	1012 – знос	100, 110, 120, 170	
135 «Знос інвестиційної нерухомості»	№4 А с.-г.	1017 – знос	105, 110	
15 «Капітальні інвестиції»	№4 Б с.-г.	1005 – незавершені капітальні інвестиції	280 – капітальне будівництво, 290 – придбання (виготовлення) основних засобів	

Джерело: Розроблено на підставі нормативних документів.

Документація – це спосіб первинної реєстрації об'єктів обліку [5].

Документ у перекладі з латинської «dokumentum» означає свідоцтво, доказ.

Бухгалтерський документ – це документ, який містить відомості про господарську

операцію і є юридичним доказом її здійснення [11].

Первинні документи, які є основою первинного відображення господарських операцій щодо нерухомості, також є джерелами інформації для здійснення контролю операцій із нерухомістю (табл. 2).

2. Первинні документи з обліку об'єктів нерухомості

Назва документа	Форма
«Інвентарна картка обліку основних засобів»	ОЗ-6
«Інвентарний список основних засобів»	ОЗ-9
«Опис інвентарних карток по обліку основних засобів»	ОЗ-7
«Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»	ОЗ-1, ОЗСГ-1
«Акт на списання основних засобів»	ОЗ-3, ОЗСГ-3
«Розрахунок нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів»	ОЗСГ-5
«Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів»	ОЗ-2, ОЗСГ-2
«Картка обліку руху основних засобів»	ОЗ-8

Джерело: Розроблено на підставі нормативних документів.

Дані таблиці 2 показують, що первинні документи, які використовують суб'єкти господарювання, є основою обліку основних засобів, однак підприємства використовують їх для первинного обліку об'єктів нерухомості.

Будь-яке надходження об'єктів нерухомості, незалежно від способу та джерела його одержання, оформляється Актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (форма ОЗ-1, ОЗСГ-1). До складеного Акта додають технічну документацію, що належить до даного об'єкта (об'єктів), і передають до бухгалтерії підприємства.

Для організації обліку й забезпечення контролю за збереженням нерухомості кожного об'єкту присвоюють інвентарний но-

мер. На кожен класифікаційну групу об'єктів нерухомості відводять певну кількість номерів і з резервом, що дає змогу присвоїти нумерацію серії однотипним об'єктам.

Зарахування до складу нерухомості об'єктів оформляють записами в Інвентарну картку обліку основних засобів (ОЗ-6), дані якої використовують для заповнення журналів-ордерів і реєструють в інвентаризаційних описах, де записи здійснюють за видами об'єктів.

Інвентарну картку складають на кожний окремий інвентарний об'єкт, реєструють в Описі інвентарних карток по обліку основних засобів (ф. №ОЗ-7), який веде бухгалтерія за класифікаційними групами (видами) об'єктів нерухомості.

Поряд із Описами для пооб'єктного обліку об'єктів нерухомості за місцем їх знаходження (експлуатації) по матеріально-відповідальних особах застосовується Інвентарний список основних засобів (ведеться за місцями використання (ОЗ-9). При цьому дані пооб'єктного обліку основних засобів за місцями їх знаходження (експлуатації) повинні бути тотожні записам в інвентарних картках, що ведуться в бухгалтерії.

Нарахування амортизації, яке відбувається після введення об'єктів нерухомості в експлуатацію, здійснюється на підставі Розрахунку нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів.

У процесі експлуатації об'єктів нерухомості вони потребують фізичного підтримання їхнього стану й виконують як поточні, так і капітальні ремонти. Витрати, понесені на поточний ремонт, не впливають на первісну вартість об'єкта нерухомості, відносяться на витрати звітного періоду й тому в Актах та картках не відображаються.

Для оформлення приймання-здачі основних засобів із капітального ремонту, реконструкції застосовується Акт приймання-здачі відремонтованих і реконструйованих об'єктів (ОЗ-2, №ОЗСГ-2).

Для документального оформлення операцій щодо вибуття об'єктів нерухомості сільськогосподарськими підприємствами використовується Акт на списання основних засобів (ОЗ-3, ОЗСГ-3).

Вище охарактеризовані первинні документи, придатні для використання операційної нерухомості, проте стосовно інвестиційної є певні недоліки. З цього приводу Л. Богуцькою розроблено певні форми для обліку інвестиційної нерухомості: ІН-1 «Акт приймання-передачі інвестиційної нерухомості», ІН-2 «Акт на вибуття інвестиційної нерухомості», ІН-3 «Інвентарна картка обліку інвестиційної нерухомості», ІН-4 «Картка обліку руху інвестиційної нерухомості» [2]. Автор пропонує затвердити їх як типові, що ми певною мірою підтримуємо.

Проте дослідження показують, що доцільно не збільшувати кількість нових форм окремо для інвестиційної нерухомості, а розробити придатні як для операційної, так і інвестиційної нерухомості.

Наступний етап узагальнення інформації про факти господарських операцій – це узагальнення даних на рахунках бухгалтерського обліку.

Для узагальнення в бухгалтерському обліку інформації про нерухомість планом рахунків передбачено субрахунки рахунка 10 «Основні засоби»: 100 «Інвестиційна нерухомість»; 101 «Земельні ділянки»; 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель»; 103 «Будинки та споруди»; 108 «Багаторічні насадження».

Субрахунки по відношенню до статей балансу є активними. Відповідно за дебетом відображається надходження (придбання, створення, безоплатне одержання) об'єктів нерухомості, які обліковуються за первісною вартістю, сума витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що приводить до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта, сума дооцінки вартості об'єкта нерухомості, за кредитом – вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації об'єкта нерухомості та сума уцінки [7].

На субрахунку 100 «Інвестиційна нерухомість» відображаються власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовані на землі й утримуються відповідно для одержання орендних платежів або збільшення власного капіталу. Проте в податкових розрахунках інвестиційна нерухомість окремо не виділяється, а обліковується за загальними правилами (земельні ділянки – у групі 1, будівлі споруди – у групі 3), в тому числі за загальними правилами амортизується та інвестиційна нерухомість, яка в балансі відображена за справедливою вартістю.

На субрахунку 101 «Земельні ділянки» ведеться облік земельних ділянок, хоча відповідно до п.14.1.138 ПКУ земля не належить до об'єктів основних засобів. Проте п. 145.1 ПКУ передбачає віднесення земельних ділянок до складу групи 1 основних засобів й інших необоротних активів без нарахування на них амортизації.

На субрахунку 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель» відображаються витрати, не пов'язані з будівництвом: на меліорацію, іригацію, осушення, збагачення та інші види поліпшень природних властивостей ґрунту земельної ділянки. У податкових розрахунках такі витрати віднесено до групи 2.

Субрахунок 103 «Будинки та споруди» призначено для обліку наявності й руху будинків, споруд, їх структурних компонентів і передавальних пристроїв, а також житлових будівель.

На субрахунку 108 «Багаторічні насадження» обліковуються довгострокові біологічні активи, не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю. ПКУ не містить додаткових умов для амортизації цього виду основних засобів, тому витрати на багаторічні насадження підлягають амортизації як до початку плодоношення, так і після цього.

До прийняття Положення (стандарту) бухгалтерського обліку (П(С)БО) 32 «Інвестиційна нерухомість» облік нерухомості регламентували П(С)БО 7 «Основні засоби» та Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів № 561. Згідно з нормативними документами облік інвестиційної та операційної нерухомості не було розмежовано за субрахунками, а необхідну інформацію для управлінських рішень одержували за даними аналітичних рахунків. Проведені дослідження підтверджують проблеми практичного використання норм діючих П(С)БО щодо об'єктів нерухомості, що

викликає незрозумілість сутності господарських операцій.

Завершальним етапом формування інформації є її узагальнення у звітності. Проте, як зазначають науковці, основні форми фінансової звітності є недостатньою інформативною формою для аналізу й оцінки фінансового стану підприємства [3].

Фінансова звітність узагальнює результати минулих подій та містить неповну інформацію для управлінських рішень як зовнішніх, так і внутрішніх користувачів, не дає змоги визначити майбутні грошові потоки від використання й експлуатації об'єктів нерухомості та ефективність їхнього використання. Тому раціонально побудований облік нерухомості дає змогу це зробити оперативніше і з високою мірою достовірності.

Не вдаючись до вивчення видів, форм, методів і способів контролю можна зазначити, що як вітчизняні [8] так й іноземні вчені [13, 14] відзначають незавершену його класифікацію.

Але досліджуючи сутність інформаційного забезпечення обліку об'єктів нерухомості слід зауважити, що нерухомість є об'єктом зовнішнього і внутрішнього контролю, оскільки господарські операції щодо її руху впливають на формування доходів, витрат, прибутку та сплату податків.

Тому об'єктами контролю операцій щодо нерухомості є елементи облікової політики й господарські операції, на які направлена цілеспрямована дія контролера (табл. 3).

3. Об'єкти контролю операцій із нерухомістю

Елементи облікової політики	Операції з обліку
Класифікація нерухомості	Надходження
Оцінка об'єктів нерухомості	Вибуття
Амортизація	Експлуатація та ремонт
Строк експлуатації	Внутрішнє переміщення
Ремонт	Переоцінка
Робочий план рахунків	Знос і амортизація
Інвентаризація	Результати інвентаризації
Переоцінка	Модернізація та модифікація
Форми документів та звітності	Реконструкція
Записи в регістрах обліку та звітності	
Інформація про порушення у веденні обліку, нестачі, зловживання, які знайшли документальне підтвердження в актах ревізії, перевірок, висновках аудиторів, постановках правоохоронних органів тощо	

Джерело: Власна розробка.

Висновки. В умовах реформування системи бухгалтерського обліку дедалі більшого значення набувають операції з нерухоміс-

тю. Від своєчасності, повноти та достовірності інформації про факти господарських операцій залежить об'єктивність реального

стану справ у підприємстві. Раціональна й правильна організація інформаційного забезпечення відіграє важливу роль в управлінні діяльністю підприємством – від повноти та своєчасності господарських операцій залежить прийняття управлінських рішень, проведення аналізу й здійснення контролю,

коригування відхилень і планування подальшої роботи. Правильна організація обліку об'єктів нерухомості дасть змогу налагодити відповідний контроль за достовірністю та правильністю облікового відображення й ефективністю використання нерухомості.

Список використаних джерел

1. Бердникова Т.Б. Оценка и налогообложение имущества предприятий / Т.Б. Бердникова: учеб. пособие. – М.: ИНФРА-М, 2003. – 234 с.
2. Богуцька Л. Деякі аспекти обліку інвестиційної нерухомості / Л. Богуцька // Економічний аналіз. – 2010. – Вип. 6. – С. 183-191.
3. Бондар М.І. Інвестиційна діяльність: методика та організація обліку і контролю: моногр. / М.І. Бондар. – К.: КНЕУ, 2008. – 256 с.
4. Грей С. Дж. Финансовый учет: глобальный подход / С. Грей, Б. Нидлз: учеб.-метод. пособие. – М.: ИНФРА-М, 1998. – 304 с.
5. Деречин В.В. Теорія бухгалтерського обліку / В.В. Деречин, М.М. Кізім: навч. посіб. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 352 с.
6. Економічна енциклопедія: у трьох томах. Т. 1 / Редкол.: ... С.В. Мочерний (відп. ред.). – К.: Видавничий центр «Академія», 2000. – 864 с.
7. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.99 №291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
8. Пилипенко А.А. Організація обліку і контролю / А.А. Пилипенко, В.І. Отенко. – Х.: Вид. ХДЕУ, 2002. – 288 с.
9. Подолянчук О.А. Облік доходів сільськогосподарських підприємств: теорія та практика: моногр. / О.А. Подолянчук. – Вінниця: Вид-во ПП «ТД «Едельвейс і К», 2010. – 276 с.
10. Про затвердження класифікатора державного майна: Наказ Фонду державного майна від 15.03.2006 р. №461 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN19358.html.
11. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність / Ткаченко Н.М.: підруч. – К.: Алєрта, 2006. – 1080 с.
12. Харрисон Генри С. Оценка недвижимости: учеб. пособие. – М.: Российское общество оценщиков, 1994. – 66 с.
13. Cawel A. Rewizja dzialalnosci gospodarczej przedsiebiorstwa przemyslowego. – W-wa: PWE, 1967. – 424 s.
14. Marecki J. Zarys teorii kontroli gospodarczej. – W-wa: PWE, 1976. – 184 s.

Стаття надійшла до редакції 26.11.2012 р.

*

УДК 334.7:338.4

І.Л. ГОЛІК, аспірант*

Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»

Особливості розвитку насіннєвих кластерних формувань зернового підкомплексу

Постановка проблеми. Утворення насіннєвих кластерних формувань є надзвичайно важливим процесом для ефективного функціонування економіки країни та агропромислового комплексу, оскільки зернове

виробництво забезпечує основу продовольчої безпеки держави. Підвищення ефективності виробництва зернового господарства неможливе без добре організованого та високоефективного насінництва зернових культур, адже від ефективності галузі насінництва залежить рівень забезпеченості виробників зерна у посівному матеріалі, що в

* Науковий керівник – М.Ф. Кропивко, доктор економічних наук, професор, академік НААН.
© І.Л. Голік, 2013