

зростання ролі облікової системи в управлінні, що може статися лише за умови кардинальних перетворень і перегляд існуючих теоретичних постулатів, більш того – зміні парадигми. Насправді ця зміна вже відбувається, тільки наукове товариство не наважується його визнати.

Метою розвитку теорії обліку є обґрунтування основних положень змісту і структури облікової системи, приведення до відповідності теоретичної бази і завдань трансформації економіки, визначення інформаційних потреб користувачів інформації. Існує необхідність в теоретичній концептуалізації суті і структури облікової системи, визначення її форм і зв'язків з іншими економічними та соціальними інститутами, які впливають як на формування системи обліку, так і на економічний розвиток в цілому.

Література

1. Хендриксен Э.С. Теория бухгалтерского учета / Э.С. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда : пер с англ. – М. : Финансы и статистика, 1997, С. 24.
2. Пушкар М.С. Актуальність розробки сучасної парадигми обліку / М.С.Пушкар, В.З.Семанюк // Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. Міжнародний науковий журнал. Випуск 1-2. – 2017. – С. 7-20.
3. Семанюк В. Особенности и противоречия развития теории учета / В.Семанюк // Бухгалтерский учет и анализ, № 4. – 2018. – С. 44-48

УДК 65.011.1: 65.012.7

Сисюк С.В.,

к.е.н., доцент кафедри обліку
в державному секторі економіки та сфері послуг,
Тернопільський національний економічний університет

ОСОБЛИВОСТІ ЗДІСНЕННЯ ТА ОБЛІКУ ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

Орендна плата в державному секторі є важливим і перспективним джерелом власних надходжень. Зростання його популярності слід пов'язати, перш за все, з потребою раціоналізації використання наявних матеріально-технічних ресурсів. В багатьох суб'єктів, що функціонують за рахунок бюджетних коштів, в останні роки значно зменшилися обсяги діяльності з надання послуг. Натомість майно, що використовується ними й передане їм в оперативне управління, зазвичай продовжує бути в первісному складі. Таким чином, існують площі приміщень чи об'єкти, що належать до необоротних

активів, які можуть ефективно використовуватись за рахунок їх передачі іншим зацікавленим суб'єктам в оренду.

Проте в цьому контексті є низка особливостей, які мають суттєвий вплив як на саму процедуру передачі майна в оренду, так і на рівень ефективності орендних операцій загалом.

Найперше, це умови, передбачені для встановлення розміру орендної плати. Вони визначені Методикою №786 [1]. Існує щонайменше три різних підходи обчислення орендної плати, які різняться між собою, оскільки стосуються: цілісних майнових комплексів державних підприємств (п.5); нерухомого майна (п.8) суб'єктами, що не входять до переліку, поданому в п.10; нерухомого майна, котре орендується бюджетними установами (суб'єкти, перелік яких подано в п.10). В перших двох випадках Методикою №786 передбачені відповідні формули.

Щодо об'єктів першої групи за основу обчислень береться вартість за незалежною оцінкою з урахуванням вартості нематеріальних активів (також за незалежною оцінкою), скоригована на орендну ставку, яка є різною залежно від виду основних засобів (додаток 1 Методики №786). Щодо об'єктів другої групи, то у формулі вартість орендованого майна, визначена через здійснення незалежної оцінки, при обчисленні орендної плати коригується на орендну ставку, встановлену на різні об'єкти (додаток 2 Методики №786). При цьому незалежна оцінка зазвичай чинна лише впродовж шести місяців з дати її проведення. Однак інший період може бути уточнений у Звіті з незалежної оцінки. Найпростіший підхід встановлений для обчислення річної орендної плати за оренду нерухомого майна бюджетними організаціями, перелік яких наведено в п.10 – одна гривня. Визначені щодо перших двох груп об'єктів розміри орендної плати коригуються в подальшому з урахуванням індексу інфляції.

Ще однією важливою особливістю орендних операцій є зарахування орендної плати. Наприклад, якщо орендодавцем виступає Фонд держмайна чи його відділення (представництво), вона спрямовується або повністю до бюджету, або частково (в пропорції 70х30, або навпаки 30х70). Все залежить від того чи це цілісний комплекс держпідприємства, чи це його нерухоме майно, чи це майно, що не включене до статутного фонду створеного в результаті приватизації господарського товариства тощо. Співвідношення і напрям скерування орендної плати також залежить від відомчого підпорядкування бюджетної організації і того, хто є орендодавцем (Фонд держмайна чи державне підприємство). В обліку такий підхід вимагає як відповідного розрахунку, так і різного рахункового відображення. Окрім цього,

саме тут проявляється сутнісна специфіка орендної плати як джерела власних надходжень, адже відповідна її частка зараховується до спеціального фонду.

Також існують особливості при здійсненні операцій з оренди щодо питань оподаткування та облікового відображення. Наприклад, якщо у суб'єкта державного сектору (балансоутримувача, орендодавця) залишається 30 відсотків орендної плати (70 перераховується до бюджету), то саме на цю суму нараховується ПДВ (якщо бюджетна установа є платником ПДВ).

Існують особливості й щодо «облікового відображення витрат (в тому числі орендаря, який може бути і суб'єктом держсектору) на поліпшення об'єкта оренди, зокрема фінансової. Витрати пов'язані з модернізацією, добудовою, дообладнанням тощо й характеризуються як такі, що призведуть до майбутніх економічних вигід. Ці операції рекомендується вважати капітальними інвестиціями та відображати як збільшення вартості об'єкта фінансової оренди» [2].

Щодо обліку операцій з оренди в орендодавця в системі рахунків, то усе вище зазначене має прямий вплив на зміст проводок. Як суб'єкт державного сектору, орендодавець:

а) визначає орендні платежі, що підлягають отриманню за операційною орендою, та надає орендарю рахунки для їх оплати;

б) відображає у бухгалтерському обліку суми нарахованої орендної плати як збільшення дебіторської заборгованості та як: отримання доходу у частині орендної плати, що визнає іншим доходом від обмінних операцій; збільшення зобов'язань відповідного звітного періоду у частині орендної плати, яку визнає доходами державного бюджету, а не установи.

в) визнає витратами того звітного періоду, у якому мали місце комунальні та експлуатаційні витрати.

Таким чином, нарахування орендної плати (яка визнається доходом установи) відображають за дебетом рахунка 2111 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги» та кредитом 7411 «Інші доходи за обмінними операціями» (ККД 25010300 «Плата за оренду майна бюджетних установ»), відшкодування витрат, пов'язаних з утриманням орендованого майна та наданням комунальних послуг відображають за дебетом рахунка 2111 та кредитом рахунка 8013 «Матеріальні витрати» (КЕКВ 2270 «Оплата комунальних послуг та енергоносіїв»). Орендна плата належить до власних надходжень бюджетної установи та відображається у її кошторисі, бухгалтерському обліку та бюджетній звітності (форми №4-1д, 4-1м «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги, що надаються бюджетними установами») як кошти спеціального фонду [3].

Таки чином, існування особливостей, пов'язаних зі здійсненням орендних операцій, розрахунком орендної плати та іншими важливими аспектами накладають свій відбиток на сам процес провадження таких операцій. Опосередковано це впливає на їх ефективність, надходження коштів до бюджету, а тому вимагає науково-теоретичного дослідження з метою вирішення наявних практичних облікових проблем.

Література

1. Методика розрахунку орендної плати за державне майно та пропорції її розподілу : Постанова Кабінету Міністрів України від 04.10.1995 р. №786 (зі змінами) <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/786-95-%D0%BF>

2. Хорунжак Н.М. Особливості трактування поняття оренди в бюджетних установах / Н.М.Хорунжак, Ю.О. Власенко / Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія : м-ли II Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф. (20 листопада 2017 року, м. Тернопіль). – Тернопіль: ТНЕУ, 2017. – С.37-39.

3. Сисюк С.В. Облік орендних операцій з комунальним майном / Т.В. Кирик, С.В. Сисюк // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. – 2011. – № 1 (55). – С. 147-149.

УДК 338:658.152

Сколотій Л.О.,

к.е.н., професор кафедри бухгалтерського обліку і аудиту,
Харківський національний аграрний університет ім. В.В. Докучаєва

ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Загострення кризових явищ в Україні, зокрема на сільськогосподарських підприємствах, потребують активізації управління та його складових функцій – планування, обліку, аналізу, контролю й регулювання.

Управлінський облік охоплює всі стадії інформаційного потоку управлінського циклу. Управлінський, як і фінансовий облік, має охоплювати тільки облікові аспекти системи збору і обробки інформації, необхідної для процесу управління, а саме: облік повної собівартості, систему нормативних витрат, комплекс внутрішньої бухгалтерської звітності.

За роки своєї еволюції господарський облік сформувався як нерозривна єдність трьох видів обліку: бухгалтерського, оперативно-технічного та статистичного. За певних обставин така структура господарського обліку повною мірою відповідала завданням, що ставилися перед ним. Однак, за сьогоднішніх умов ринкових відносин в Україні та необхідності підвищення