

значущу роль у стимулюванні інноваційного розвитку підприємств, створюючи сприятливі умови для здійснення науково-дослідної діяльності, запроваджуючи різні види податкових і амортизаційних пільг.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ:

1. Жаворонкова Г.В., Сівашенко Т.В., Скібицька Л.І., Туз О.І. Управління інвестиціями та інноваціями: Навчальний посібник. – К: «Кондор», 2011. – 184 с.
2. Новікова О.С. Механізми впровадження інновацій на засадах сталого розвитку /О.С. Новікова/ Наук. вісник національного лісотехнічного ун – ту. – 2005. – вип. 15.6.- С. 458-462
3. Зубець М.В. Економічні аспекти реформування аграрно-промислового комплексу України / М.В. Зубець, М.Д. Безуглий, - К.: Аграрна наука, 2010.-32 с.
4. Покотилова В.І. Інноваційний розвиток аграрного сектору в умовах НТР (Електронний ресурс) / В.І. Покотилова/ Інвестиційні пріоритети епохи глобалізації: вплив на національну економіку та окремий бізнес: матеріали міжнародної науково – практичної конференції - Режим доступу до ресурсу: [http://www.confcontact.com/2009\\_03\\_05/1\\_pokotilova.htm](http://www.confcontact.com/2009_03_05/1_pokotilova.htm)
5. Ігнатєва Т.Г. Недержавне фінансування та кредитування інноваційної діяльності аграрних підприємств України: стан і проблеми (Електронний ресурс) /Ігнатєва Т.Г./ Економічний форум. – 1/2012. – Режим доступу до ресурсу: [http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Ekfor/2012\\_1/44.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ekfor/2012_1/44.pdf)
6. Тарабрін О.С. Інноваційний розвиток аграрного сектору економіки України в сучасних умовах (Електронний ресурс) /С. Тарабрін, І. Піменов/ Історія науки і біографістика. – 2011. - №2.- Режим доступу до ресурсу: [http://www.nbu.gov.ua/e-journals/inb/2011-2/11\\_tarabarin.pdf](http://www.nbu.gov.ua/e-journals/inb/2011-2/11_tarabarin.pdf).
7. Закон України «Про інноваційну діяльність» // ВВР. - 2002. - № 36.

УДК: 631.162: 657.424

### ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ У ГАЛУЗЯХ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА

*Коваль С.В. – к.е.н., доцент, Херсонський ДАУ*

**Постановка і стан вивчення проблеми.** В умовах постійного оновлення основних засобів аграрного виробництва, необхідності його модернізації та розвитку на інноваційній основі зростає роль інвестиційного забезпечення галузей та суб'єктів аграрного господарювання. Відзначимо, що категорії «інвестиції», «інвестиційна діяльність», «інвестиційне забезпечення» розглядаються та вивчаються багатьма економічними науками або дисциплінами – економікою сільського господарства, економікою підприємств, фінансами. Проте питання обліку інвестицій, результатів від інвестиційної діяльності дос-

ліджені вкрай недостатньо. Це пояснюється усталеною думкою про стандартизацію облікових процедур та відсутністю необхідності їх удосконалення.

Між тим, як показує аналіз плану рахунків бухгалтерського обліку, облік доходів та витрат у процесі або у результаті інвестування виявляється розпорошеним між субрахунками. У зв'язку з цим актуальним є завдання отримання реальних облікових даних про обсяги та окупність інвестицій, тобто їх консолідація на окремих рахунках та відображення у фінансовій звітності.

**Методика досліджень.** Методологічною основою його вирішення є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку, наукові праці відомих науковців та бухгалтерів – практиків: М. Дем'яненка, З. Задорожного, Я. Крупки, О. Райковської. У процесі дослідження були використані також форми фінансової звітності, порядок та нормативи її складання, методичні рекомендації щодо аналізу та оцінки отриманих результатів

**Результати досліджень.** Під інвестиційною діяльністю розуміють «придбання та реалізацію тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів». Визначення результату від інвестиційної діяльності передбачає порівняння доходів від інвестиційної діяльності: «придбання необоротних активів та фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів» з витратами від інвестиційної діяльності: «реалізацією необоротних активів та фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів» [1]. Доходи і витрати інвестиційної діяльності в сучасному плані рахунків, затвердженому інструкцією №291, є розпорошеними в розрізі субрахунків багатьох бухгалтерських рахунків, тому необхідно виділити їх в окремі рахунки з метою отримання реальних даних про стан інвестиційної діяльності на сільськогосподарських підприємствах та відображення його у фінансовій звітності.

Відзначимо, що за загальною класифікацією видів діяльності інша звичайна діяльність поділяється на фінансову і інвестиційну, неправомірно виділяти в обліку окремо результат від фінансових операцій та результат від іншої звичайної діяльності, не згадуючи інвестиційної діяльності. Тому до рахунку 79 відкриваються субрахунки 791 «Результат операційної діяльності», 792 «Результат фінансових операцій», 793 «Результат іншої звичайної діяльності» та 794 «Результат надзвичайних подій». Але ми пропонуємо відкривати субрахунки четвертого порядку 793.1 «Результат інвестиційної діяльності», 793.2 «Результат іншої звичайної діяльності». Це свідчить про те, що інвестиційна діяльність на сільськогосподарських підприємствах повинна здійснюватись на рівні з операційною та фінансовою, тому й обліковуватись повинна окремо. І, як наслідок, доходи і витрати від участі в капіталі мають списуватись відповідно по кредиту та по дебету рахунку 793.1 «Результат інвестиційної діяльності». По дебету субрахунку 793.1 будуть списуватись витрати з субрахунку 972, а по кредиту – доходи з субрахунку 742. Взаємозв'язок рахунків обліку доходів, витрат та фінансових результатів від інвестиційної діяльності буде мати такий вигляд (рис.1).

Отже, застосування згаданих субрахунків дозволить виділити облік інвестиційної діяльності поряд із іншими видами діяльності підприємства, оскільки

стабілізація та удосконалення інвестиційного процесу на сільськогосподарських підприємствах зумовлює їх економічний розвиток і процвітання.

Оскільки специфічні витрати на дослідження і розробки, що відповідають П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», є не стільки операційними витратами, тобто витратами основної та інших видів діяльності (крім фінансової та інвестиційної), а витратами інвестиційної діяльності, тому що створення нематеріального активу власними силами є процесом капітального інвестування і не пов'язано безпосередньо з основною чи операційною діяльністю, а з діяльністю, що забезпечує її виконання, тобто інвестиційною, субрахунок 941 «Витрати на дослідження і розробки» рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» доцільно перенести на рахунок 97 субрахунок 971.

Субрахунки 741 і 742 потрібно назвати «Інші інвестиційні доходи» і «Інші доходи від звичайної діяльності» відповідно, а субрахунки 971 та 972 перейменувати на «інші інвестиційні витрати» та «інші витрати звичайної діяльності», оскільки для обліку інвестицій вже існують рахунки 72 та 96. Інвестиційні надходження та видатки, безпосередньо пов'язані з придбанням підприємством фінансових інвестицій, необоротних активів та майнових комплексів та інших, будуть обліковуватися на субрахунках 741 та 971.

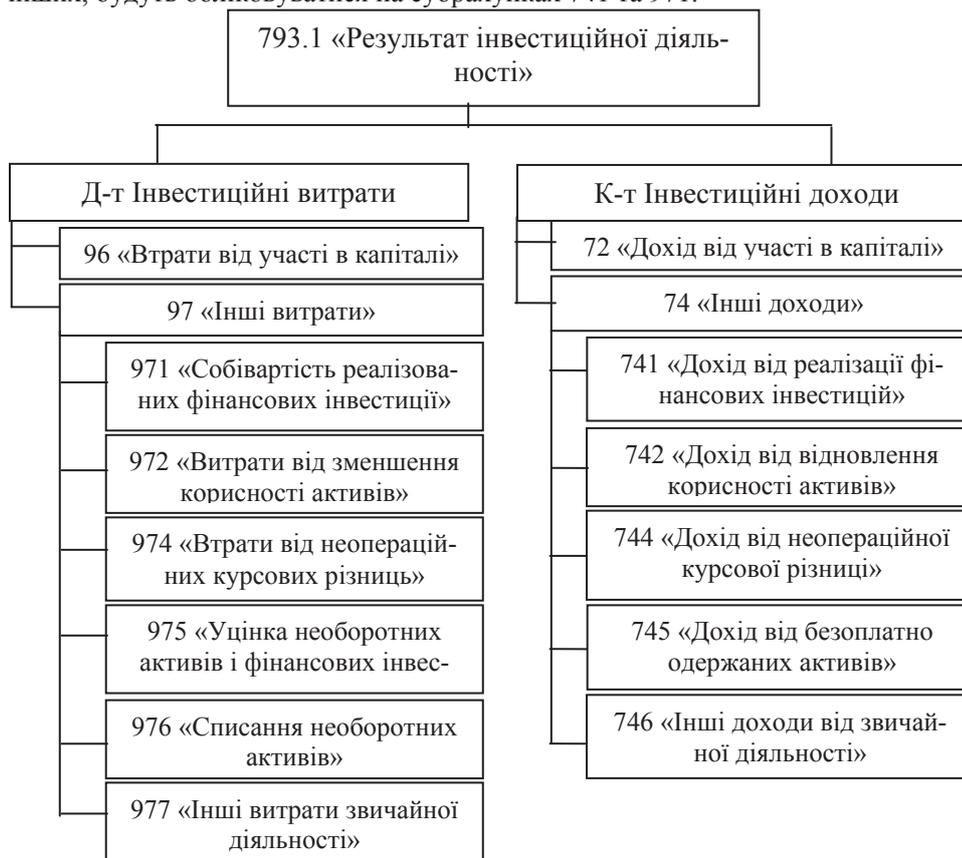


Рисунок 1. Система та взаємозв'язок рахунків обліку доходів, витрат та фінансових результатів від інвестиційної діяльності

Спiрне питання виникає з субрахунками 744 «Доход вiд неоперацiйної курсової рiзницi» i 974 «Втрати вiд неоперацiйних курсових рiзниць», бо вони призначенi для облiку курсових рiзниць за активами та зобов'язаннями в iноземнiй валютi, якi пов'язанi з фiнансовою та iнвестицiйною дiяльнiстю пiдприємства. Проте, на нашу думку, на даних субрахунках потрiбно облiковувати вiдповiдно доходи i витрати вiд неоперацiйних курсових рiзниць, пов'язаних лише з iнвестицiйною дiяльнiстю, а до рахункiв 73 «iншi фiнансовi доходи» та 95 «Фiнансовi витрати» вiдкритi субрахунки 733 «iншi доходи вiд фiнансових операцiй» i 952 «iншi фiнансовi витрати», на яких буде вестись облiк доходiв i витрат, пов'язаних з залученням позикового капiталу, зокрема витрат, пов'язаних з випуском, утриманням та обiгом власних цiнних паперiв перенесуться на субрахунки 734 та 953 вiдповiдно. Таким чином, рахунок 74 «iншi доходи» матиме два субрахунки: 741 «Доход вiд реалiзацiї фiнансових iнвестицiй» i 742 «Доход вiд вiдновлення корисностi активiв», а рахунок 97 «iншi витрати» - 971 «Собiвартiсть реалiзованих фiнансових iнвестицiй» та 972 «Втрати вiд зменшення корисностi активiв» [5,6].

На наш погляд, деякi форми зiтностi сiльськогосподарських пiдприємств потребують уточнення з метою забезпечення основних користувачiв цiєї iнформацiї – iнвесторiв нею необхiдною iнформацiєю щодо повернення фiнансових вкладень та керiвництва щодо фiнансових можливостей пiдприємства. Ми подiляємо думку про представлення iнформацiї про iнвестицiї в оновленiй фiнансовiй зiтностi вiтчизняних пiдприємств, зокрема сiльськогосподарських.

У нинi дiючiй формi Звiту про фiнансовi результати визначається фiнансовий результат лише операцiйної i звичайної дiяльностi, тому, на наш погляд, необхiдно переглянути i доопрацювати дану форму фiнансової зiтностi з метою визначення в нiй фiнансових результатiв вiд основних складових господарської дiяльностi: вiд фiнансової, iнвестицiйної, iнших звичайних операцiй.

Iнвестицiйна дiяльнiсть у даному випадку розглядається як процес придбання i продажу довгострокових та поточних активiв. Тому фiнансовий результат iнвестування необхiдно визначати за наступною формулою: Фiнансовий результат вiд iнвестицiйної дiяльностi = Доход вiд участi в капiталi + iншi iнвестицiйнi доходи – Витрати вiд участi в капiталi – iншi iнвестицiйнi витрати [7].

Примiтки до фiнансової зiтностi (Форма №5) мiстять показники, зазначенi в положеннях (стандартах) бухгалтерського облiку вiдносно даної форми зiтностi, але вiдображення потрiбної iнформацiї вибирається пiдприємства самостiйно. На наш погляд, доцiльно деталiзувати iнформацiю, вiдображену таблицi 1 за видами цiнних паперiв обгрунтовану О. Райковською [8].

Також у Примiтках до фiнансової рiчної зiтностi потрiбно вказувати перелiк провiдних асоцiйованих, дочiрних, спiльних пiдприємств з зазначенням частки в капiталi та методiв оцiнки, що використовуються для облiку таких фiнансових iнвестицiй та iншi вимоги, передбаченi П(С)БО 12,19 [2,3]. Потрiбно зазначити всi доходи i витрати вiдносно змiненого звiту про фiнансовi результати та плану рахункiв.

**Висновки.** Рекомендацiї, представленi нами щодо облiку фiнансових iнвестицiй та їх вiдображення у фiнансовiй зiтностi, дозволять знизити трудомiсткiсть та складнiсть облiкової роботи на сiльськогосподарських пiдприємств-

твах, покращити якість представленої інформації про фінансові інвестиції. Основним наслідком даних пропозицій є виділення інвестиційної діяльності як окремого виду господарської діяльності, як основи розвитку аграрного виробництва на інноваційній основі.

Перспективні дослідження з інвестиційної проблематики пов'язані з удосконаленням статистичної звітності сільськогосподарських галузей з метою визначення макроекономічних показників та інвестиційних процесів.

**Таблиця 1 – Сукупність облікових даних про інвестиційну діяльність у фінансовій звітності у процесі сільськогосподарської діяльності**

Звіт про фінансові результати (форма №2)	130	Доход від участі в капіталі – доход, отриманий від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться методом участі в капіталі (72).
	135	Доход від реалізації фінансових інвестицій – інформація про доходи від реалізації фінансових інвестицій (741).
	140	Витрати від участі в капіталі – збиток, спричинений інвестиціями в асоційовані, дочірні (96).
	145	Собівартість реалізованих фінансових інвестицій - балансова вартість реалізованих фінансових інвестицій (на дату їх реалізації) та інші витрати пов'язані з їх реалізацією (971).
	150, 155	Результати фінансових операцій - прибуток (збиток) від фінансових операцій підприємства (792).
	170, 175	Результати операційної діяльності - прибуток (збиток) від операційної діяльності підприємства (791).
	190, 195	Фінансові результати від звичайної діяльності (прибуток/ збиток) – різниця між прибутком від звичайної діяльності до оподаткування і сумою податку на прибуток.
	220, 225	Чистий прибуток/ збиток – різниця між різними видами доходів і витрат підприємства за звітний період.
Примітки до фінансової звітності (форма №5)	350	Фінансові інвестиції за методом участі в капіталі в: асоційовані підприємства
	360	Спільну діяльність
	370	Пайові цінні папери: акції
	380	Сертифікати
	390	Похідні цінні папери: ф'ючерси
	400	Варіанти
	500	Доходи і втрати від участі в капіталі за інвестиціями в: асоційовані підприємства
	510	Дочірні підприємства
	520	Спільну діяльність
	570	Інші інвестиційні доходи і витрати. Реалізація фінансових інвестицій
	580	Реалізація необоротних активів
	590	Реалізація майнових комплексів
	600	Не операційна курсова різниця
	610	Безоплатно одержані активи
620	Витрати на дослідження і розробки	

**СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ:**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 4 «Звіт про рух грошових коштів» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 №87, зі змінами і доповненнями.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 17.05.2000 р. №284, зі змінами і доповненнями.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 23.07.99 р. №499, зі змінами і доповненнями.
4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. №291 //Бухгалтерський облік і аудит. – 2012.- №7. – С. 54-75.
5. Крупка Я.Д. Облік інвестицій за методом участі в капіталі /Я.Д. Крупка // Бухгалтерський облік і аудит, 2001. -№9. - С. 22-24.
6. Дем'яненко М.Я. Проблеми амортизації в аграрному секторі АПК (обліково-фінансовий аспект): Монографія. - К.: ННЦ ІАЕ, 2006. -178 с.
7. Задорожний З. Проблеми обліку основних засобів і капітальних інвестицій / З. Задорожний //Бухгалтерський облік і аудит. - 2002. -№7. – С.18-22.
8. Райковська О.М. Відображення результату від інвестиційної діяльності на рахунках та в фінансовій звітності сільськогосподарських підприємств /О.М. Райковська // Облік і фінанси АПК.- №1.-2009. –С. 84-88.

**УДК 338.431.6****НАУКОВІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ТРУДОВИХ РЕСУРСІВ  
АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ У СУЧАСНИХ УМОВАХ  
ГОСПОДАРЮВАННЯ***Лебедь Д.А. – аспірант, Херсонський ДАУ*

**Постановка проблеми.** Трансформаційні процеси в суспільстві, інтеграція економічних досліджень науковців країн із розвиненими ринковими і перехідними економіками, а також входження країни у світове наукове співтовариство зумовлюють необхідність проведення комплексного інституційного аналізу проблем формування і розвитку трудових ресурсів в аграрних підприємствах, що формують основу людського капіталу. Для цього в умовах становлення соціально орієнтованої ринкової економіки України необхідно досліджувати і приводити в дію відповідні фактори.

Історія соціально-економічного розвитку багатьох країн показує, що саме завдяки накопиченим знанням забезпечується відтворення матеріального багатства. У цьому плані саме якісні характеристики трудових ресурсів, які є