

Фактическая её себестоимость может быть исчислена лишь в конце года. Это и предусматривает в конце года закрытие счетов по учёту производства, которые используются в растениеводстве и животноводстве в части завершённых процессов. Кроме того, ряд других расходов (нераспределённые амортизационные отчисления по основным средствам, нераспределённые затраты на ремонт основных средств и другие), как правило, в течение года накапливают на отдельных аналитических счетах и распределяют на счета по учёту расходов производства только в конце года.

А это вызывает необходимость закрытия в конце года соответствующих собирательно-распределительных счетов, счетов вспомогательных производств и других. Проведение данных работ предоставляет возможность достоверного исчисления таких показателей, как себестоимость продукции, работ и услуг, их рентабельность и некоторых других, которые используются при оценке деятельности сельскохозяйственных предприятий.

В отличие от других отраслей экономики, в агропромышленном комплексе счёт 91 «Общепроизводственные расходы» распределяют между отдельными объектами учёта, вследствие чего затраты по аналитическим счетам списывают на счета 21, 27, 70, 90. Это даёт возможность исчислять реальную себестоимость производимой продукции.

В то же время административные расходы согласно пунктам 11 и 17 П(С)БУ «Расходы» не включаются в производственную себестоимость продукции (работ, услуг) и в себестоимость реализованной продукции (товаров, работ, услуг) [5].

Общехозяйственные расходы, связанные с управлением и обслуживанием предприятия, согласно Инструкции №291 отражаются на счёте 92 «Административные расходы». По дебиту счёта 92 отражается сумма признанных административных расходов, по кредиту - списание их на счёт 79 «Финансовые результаты». Такой порядок отражения операций, связанных с общехозяйственными расходами, не даёт возможности при исчислении себестоимости сельскохозяйственной продукции учитывать и эти затраты.

Резюмируя вышеизложенное, следует отметить, что дальнейшее совершенствование учёта затрат на производство настоятельно требует учесть особенности учёта общехозяйственных расходов. Их распределение должно производиться в конце года, по объектам калькуляции, с учётом избранной базы, то есть отношение суммы данных затрат к общей величине базы их распределения. Эта ставка может быть единой для всех подразделений предприятия или рассчитанной для каждой из них особо.

Новая методология формирования себестоимости требует нового порядка определения цены изготовляемой продукции и рентабельности производства продукции. Вместе с производственной себестоимостью необходимо учитывать административные затраты и затраты на сбыт.

Требует дальнейшего совершенствования учёт и других производственных затрат.

Бухгалтерский учёт, как и другие науки, нуждается в периодическом пересмотре основных положений и нормативов, уточнения методики сбора и обработки исходных данных.

### Источники и литература

1. Закон Украины «О бухгалтерском учёте и отчётности в Украине» от 16.07.1999 г.
2. Типовое положение по планированию, учёту и калькулированию себестоимости в промышленности – Постановление КМ Украины от 26.04.1996 г. №473.
3. Методические рекомендации по планированию, учёту и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) сельскохозяйственных предприятий – Приказ Министерства аграрной политики Украины от 18.05.2001 г. №132.
4. Положение (стандарт) бухгалтерского учёта 15 «Доход». Приказ Министерства финансов Украины от 29 ноября 1999 г. №290.
5. Положение (стандарт) бухгалтерского учёта 16 «Расходы», Приказ Министерства финансов Украины от 31 декабря 1999 г. №318.
6. Белоусова И. Проблемы развития управленческого учёта в У краине. //Бухгалтерский учёт и аудит – 2001 г. №2.
7. Бутинець Ф.Ф., Чижевська Л.В., Герасимчук Н.В. Бухгалтерский облж. Шдручник. – Житомир: ПП «Рута». 2000 г. – С. 301.
8. Пархоменко В. Учёт амортизации. //Бухгалтерский учёт и аудит. – 2003 г. – №6. – С. 28.

### Федоркина М.С.

#### ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ РЕЗЕРВОВ В УКРАИНЕ

Формирование системы резервов в рамках государства (госрезерва), в условиях планово-административной экономики всегда считалось глобальной и централизованной задачей. Завеса глобальности исчезла в условиях рыночной экономики. Именно тогда мы увидели, что система резервов является локальной в глобальной системе национальной безопасности и принципы ее формирования на восходящих потребностях, а не распределении резервов сверху вниз.

Анализу резервов на всех уровнях посвящено много трудов ученых таких как: А.Н. Азрилиян [1], Н.С. Герасимчук, С.Ф. Покропивный, Т.С. Хачатуров [2], Ковалев В.В. [3], Чумаченко Н.Г. [4], Радионоль А.Р., Радионов Р.А. [5], Егоров В.Н. [6], Бандур С.И. [7], но несмотря на это, всестороннего анализа системы резервов в условиях рыночной экономики на всех уровнях государства проведено недостаточно.

Целью данной статьи является группировка факторов резервов на уровне системы и подсистем, с целью выявления их взаимосвязи. Работа выполнена в рамках научно-исследовательской работы Национальной академии природоохранного и курортного строительства.

По мнению А.Н. Азрилияна [1], резерв – это обособленная часть активов, которая концентрируется в резервных фондах как централизованных, так и децентрализованных и предназначена для покрытия непредвиденных потребностей, расходов для подстраховки рисков.

При формировании глобальной системы резервов необходимо учесть три обязательных уровня: национальный (макро), региональный (мезо) и уровень предприятия (микро), которые являются базовыми.

Анализируя факторы национального уровня резервов, мы сталкиваемся с рядом базовых определений [2]:

Государственный резерв – особый общегосударственный запас материальных ценностей, предназначенных для использования в целях и порядке, предусмотренном действующим законодательством;

Бюджетный резерв – часть бюджетных ресурсов, заранее обособляемая в специальных фондах, предназначенных для обеспечения бесперебойного финансирования предусмотренных по бюджету расходов, а так же покрытия непредвиденных затрат государства;

Валютный резерв – официальные запасы иностранной валюты в центральном банке и финансовых органах страны;

Золотовалютные резервы – принадлежащие государству запасы золота в слитках и монетах;

Материальные резервы – совокупность запасов средств потребления и предметов потребления, предназначенных для использования в особых обстоятельствах, не предусмотренных планами развития. Важнейшей разновидностью материальных резервов являются государственные резервы [3];

Финансовые резервы – денежные ресурсы, резервируемые государством для обеспечения непредвиденных расходов и специальных потребностей [4].

Каждый уровень системы резервов имеет свои подуровни как это показано на рис. 1, в которые входят:

- национальный: социальный, государственный, экономический;
- региональный: социальный, региональный, экономический;
- уровень предприятия: социальный, производственный, экономический.

Подуровни системы резервов состоят из соответствующих ему по свойствам и признакам группы факторов, например, если мы возьмем национальный уровень, то ему соответствуют определенные подуровни: социальный государственный и экономический. На первый взгляд кажется, что у каждого уровня одинаковые подуровни, однако, это не так. У каждого подуровня есть свои группы факторов резервов, которые и определяют существенную разницу между ними. И так социальному подуровню соответствуют факторы:

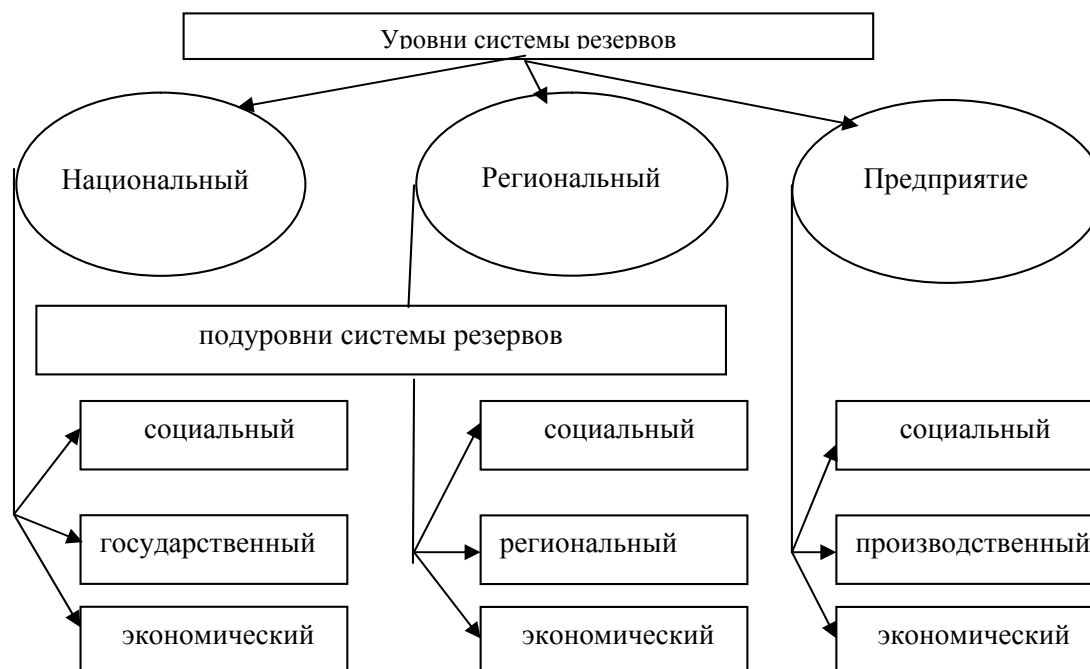


Рис.1. Характеристика уровней и подуровней системы резервов

- Финансовые (направленные на развитие социальной системы государства);
- Ресурсно-материальные (рекреационные, природно-климатические и др. ресурсы);
- Население страны (трудовой потенциал, здоровье нации, структура населения).  
Государственному подуровню соответствует:
- Административные резервы (на уровне президента, СНБО, парламента);
- Государственный продовольственный резерв (СНБО, правительство Украины и. т. д.);

## ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ РЕЗЕРВОВ В УКРАИНЕ

- Резервы, направленные на устранение непредвиденных обстоятельств (территории объявленные зоной бедствия, компенсация по природно-климатическим катастрофам: сели, наводнения, эпидемии и т.д.); Экономическому подуровню соответствуют:
  - Валютный запас, валютный коридор;
  - Уровень государственного займа и возможность его реструктуризации;
  - Дефицит или профицит бюджета.
- Следующим уровнем системы резервов является региональный, с его подуровнями являются социальный, региональный и экономический. Каждому из них соответствуют свои факторы резервов. Так, социальному подуровню соответствуют:
- Финансовые резервы, направленные на развитие социальной системы региона, страховые территориальные фонды;
  - Ресурсно-материальные (рекреационные, природно-климатические и др. ресурсы свойственные региону), направленного на воспроизводство трудового потенциала региона;
  - Население региона (трудоустройство региона и его воспроизводство, структура населения) [7]. Региональному подуровню соответствует:
  - Административные резервы (на уровне Совета Министров, парламента АРК);
  - Региональный продовольственный резерв (правительство АРК и т. д.) и совокупность запасов средств потребления и предметов потребления, предназначенных для использования в особых обстоятельствах, не предусмотренных планами развития на территории региона [5];
  - Резервы, направленные на устранение форс-мажорных обстоятельств (территории объявленные зоной бедствия, компенсация по природно-климатическим катастрофам: сели, наводнения, эпидемии и т.д. на территории региона); Экономическому подуровню соответствуют:
  - Наполнение бюджета региона, дефицит или профицит регионального бюджета;
  - Уровень внешнего долга, в пределах государства (обязательные платежи и отчисления в бюджет государства);
  - Финансирование из государственного бюджета.
- И в заключении, рассмотрим уровень предприятия, и соответствующие ему подуровни. Так, социальному подуровню соответствуют:
- Резервы и фонд специального назначения, которые создают предприятия на предстоящую оплату отпусков и других социальных выплат;
  - Ведомственные ресурсно-материальные ценности (детский сад, ДК, пансионат, ресурсы свойственные предприятию);
  - Кадры (трудоустройство предприятия, его воспроизводство, текучесть кадров). Производственному подуровню соответствует:
  - Административные резервы (на уровне учредителей, администрации предприятия);
  - Резервы производства (внутренние возможности предприятия лучшего использования ресурсов предприятия, позволяющих увеличить объем производства, повысить качество без привлечения внешних средств);
  - Резервы, направленные на устранение форс-мажорных обстоятельств (аварийные ситуации); Экономическому подуровню соответствуют:
  - формирование бюджета предприятия;
  - Уровень кредиторской задолженности предприятия;
  - Прибыльность и рентабельность предприятия.
- Вывод. Таким образом, проблемы формирования системы резервов на всех уровнях, является важным для экономической устойчивости государства. Особенности формирования системы резервов по ее уровням и подуровням, группировка и характеристика факторов резервов дают возможность прогнозировать объемы самих резервов и выявлять их дефицит.

**Источники и литература**

1. Большой энциклопедический словарь/ Под ред. А.Н. Азриляна. – 5-е изд. Доп. И перераб. – М.: Институт новой экономики, 2002. – 1280 с.
2. Управление организацией: Энциклопедический словарь. – М.: Издательский дом ИНФА-М, 2001. – 897 с.
3. Ковалев В.В. О западных бухгалтерских системах в России. / Бухгалтерский учет. – 1994. – №3. – С. 39–41.
4. Чумаченко Н.Г. Учет и анализ в промышленном производстве США. – М.: «Финансы», 1971. – 107 с.
5. Радионолов А.Р, Радионов Р.А. Управление сбытовыми запасами и оборотными средствами: учебное пособие. – М.: Издательство «Дело и сервис», 1999. – 400 с.
6. Егоров В.Н. Экономические проблемы надежности производственных систем. – М.: Легпромбытиздат, 1990. – 80 с.
7. Бандур С.И. Резервы трудосбережения: территориально-отраслевой аспект/СОПС УССР АН УССР; Отв. Ред В.В Оникиенко. – Киев: Наук. Думка, 1990. – 168 с.