

За допомогою цих методів можна передбачити майбутні релевантні витрати, які є необхідними для ухвалення управлінських рішень.

Майже всі методи визначення функції витрат засновані на використанні минулих статистичних даних, які накопичуються в облікових регістрах підприємства (крім методу технологічного аналізу, який є найточнішим, оскільки орієнтований на майбутні операції і не потребує вивчення минулих подій). Тому, на нашу думку, під час планування та аналізу виробничих потужностей на наступний рік сільськогосподарському підприємству доцільно застосовувати саме аналітичний підхід для визначення складу змінних і постійних витрат шляхом їх аналізу, але в ретроспективному плані.

Необхідно зазначити, що особливістю сільськогосподарського виробництва є його висока ризиковість щодо інших видів підприємницької діяльності. До факторів, що визначають високу ризиковість аграрного бізнесу, можна віднести: сезонність виробництва, залежність від погодних та кліматичних умов, ризик втрати врожаю через шкідників та хвороби рослин, відсутність можливості швидкої зміни асортимент та технології виробництва продукції та ін. Тому методи аналізу ризиків для ефективної діяльності фермерського господарства є не менш важливими ніж функції витрат, оскільки кожного року сільськогосподарські підприємства постають перед проблемами прогнозування, свого роду вибору «нового проекту», який дасть можливість мінімізувати витрати та збільшити прибутки. Однак при цьому необхідно дослідити всі можливі ризики, що пов'язані з його запровадженням.

Аналіз ризиків поділяють на два види: кількісний та якісний. Кількісний аналіз ризику повинен дати можливість визначити кількість та розміри окремих ризиків та ризику проекту загалом. Якісний аналіз визначає фактори, межі та види ризиків. Для аналізу ризику використовують метод аналогії, метод експертних оцінок, розрахунково-аналітичний метод та статистичний метод.

Отже, обґрунтований облік поділу витрат дає змогу управляти діяльністю підприємства, досягати зниження витрат і збільшення нагромаджень шляхом надання даних про фактичні витрати, що відповідають критеріям точності, повноти та своєчасності. Однак наявність великих розривів у часі між моментом отримання обліково-аналітичної інформації в сільському господарстві та моментом її використання для прийняття оперативних та стратегічних рішень ускладнює підвищення ефективності діяльності сільськогосподарських підприємств. Розгляд витрат винятково як об'єкта обліку, що відбувається в практиці господарювання українських сільськогосподарських підприємств, призводить до виникнення істотних вад у системі управління та свідчить про ігнорування вимог ринкових умов, відсутність аналізу ризиків, пов'язаних із діяльністю підприємства. Усунення цієї стратегічної помилки дасть змогу підійти до управління витратами з позиції оптимізації їх рівня, використовуючи один із вищевказаних методів визначення функції витрат, що, у свою чергу, відкриє можливість використання резервів підвищення рентабельності виробництва та конкурентоспроможності продукції.

Список використаних джерел: 1. Про затвердження Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: Наказ Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01>.

УДК 657.242

А. О. Наумець, магістр

Науковий керівник: **О. М. Ворона**, головний бухгалтер ТОВ «ЧІС»

Чернігівський національний технологічний університет, м. Чернігів, Україна

ОБЛІК ТОВАРІВ У ДОРОЗІ НА ПРИКЛАДІ ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

Ключові слова: товар, облік, первісна вартість, рахунок, первинний документ.

Щорічно, згідно з даними Державної служби статистики України [1], обсяги операцій з імпорту товарів збільшуються, а тому існує необхідність у перегляді правильності та повноти відображення даної інформації в системі бухгалтерського обліку. Крім того, варто підкреслити, що від правильності визначення первісної вартості товару залежатиме розрахунок ці-

ни продажу товару та фінансових показників загалом. Нині бухгалтерський облік операцій з імпорту товарів набуває особливої актуальності та є джерелом для прийняття доцільних рішень з боку керівництва підприємства.

Питанням бухгалтерського обліку та оподаткування імпортованих операцій переймається багато провідних вчених та молодих дослідників, серед яких: Л. І. Ірха, Л. М. Очеретько, Н. В. Федькевич, О. О. Непочатенко, В. П. Онищенко, М. Д. Чирка, В. Т. Венцель, В. В. Сопка, М. І. Овсійчук, О. Ф. Мухіна, В. Т. Єфіменко, М. В. Кужельний, В. Г. Линник, В. Ф. Палій, В. О. Шевчук, Ф. Ф. Бутинець, О. М. Кукуріка, М. Ю. Кольбух, С. А. Пахомов, А. М. Герасимович, Н. В. Кузнєцова та ін. Результати досліджень дали змогу вирішити певні проблеми та стати підґрунтям для подальших вивчень.

Відповідно до **ст. 1 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.1991 року № 959-ХІІ**, під терміном «імпорт товарів» варто розуміти купівлю (у тому числі з оплатою в негрошовій формі) українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в іноземних суб'єктів господарської діяльності товарів з ввезенням цих товарів на територію України, включаючи купівлю товарів, призначених для власного споживання установами та організаціями України, розташованими за її межами [2].

Згідно із **п. 5 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» від 20.10.1999 року № 246** товарами визначаються активи, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена [3]. Для визначення вартості товарів потрібно розуміти, які фактичні витрати формують первісну вартість імпортованих товарів та яким чином здійснюється відображення в системі бухгалтерського обліку.

Інформація щодо переліку фактичних витрат, які можуть формувати первісну вартість імпортованого товару визначена **п. 9 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» від 20.10.1999 року № 246**, а вже безпосередній облік відповідно до **Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 року № 291** (надалі – Інструкція) здійснюється на рахунку 28 «Товари», який призначений для ведення обліку руху товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою продажу [4].

Даний рахунок 28 «Товари» має ряд аналітичних субрахунків, проте субрахунок, який надавав би інформацію про рух імпортованого товару, який в дорозі, на жаль, не виділено. На наш погляд, доцільно ввести окремих субрахунок 287 «Товари в дорозі», який надаватиме відомості про товар, який ще не надійшов на склад, а його первісна вартість ще формується. Коли первісна вартість цього товару буде повністю сформована та товар пройде митне оформлення й надійде на склад підприємства, то потрібно буде здійснити такий запис:

Дебет 281 «Товари на складі» Кредит 287 «Товари в дорозі»

У період, коли товар буде у дорозі, на наш погляд, варто вести аналітичну картку по субрахунку 287 «Товар в дорозі» в розрізі договорів. Така аналітична картка дозволить постійно оновлювати інформацію про рух товару та формування його вартості.

Оскільки у бухгалтерському обліку кожен бухгалтерський запис здійснюється на підставі первинного документу, то вважаємо, що таким документом має стати бухгалтерська довідка, яка відповідатиме вимогам **п. 2 ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.18 року № 996-ХІV** [5] та заповнюватиметься з огляду на дані аналітичної картки по субрахунку 287 «Товар в дорозі» в момент фактичного отримання імпортованого товару та формування собівартості товару.

Ми пропонуємо наступний вигляд аналітичної картки субрахунку 287 «Товар в дорозі», яка розглянута на рисунку.

**АНАЛІТИЧНА КАРТКА ПО СУБРАХУНКУ 287 «ТОВАРИ У ДОРОЗІ»
ПО ДОГОВОРУ №1-IS-18 ВІД 01.02.2018 РОКУ РАХУНОК №3 ВІД 01.10.18 РОКУ**

Назва товару / Дата	Вартість товару, грн	Митні платежі, грн	Послуги митного брокера, грн	Витрати на специфікацію товарів, грн	Витрати на зберігання товарів на митному складі, грн	ТЗВ, грн	Інші витрати, грн	Собівартість імпортного товару, грн
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1. Товар А	15 200,00	3 000,00	200,00	300,00	-	5 000,00	300,00	24 000,00
	05.10.18	16.10.18	16.10.18	16.10.18	-	10.10.18	10.10.18	16.10.18
2. Товар Б	23 000,00					3 000,00		
	01.10.18					05.11.18		
3. Товар В	4 000,00						600,00	
	01.11.18						01.11.18	

Бухгалтер

Наумець А. О.

Рис. Приклад заповнення аналітичної картки по субрахунку 287 «Товари у дорозі»
Джерело: власна розробка автора.

Отже, на основі проведеного дослідження ми пропонуємо:

1. Здійснювати облік товарів у дорозі на субрахунку 287 «Товари у дорозі», що дозволить розмежовувати товари, які наявні на складі та можуть бути реалізованими, та ті, які ще в дорозі і можуть бути проданими через певний час.

2. Інформацію щодо формування фактичної собівартості товару, який у дорозі, заносити до запропонованої аналітичної картки по субрахунку 287 «Товари у дорозі» у розрізі договорів та рахунків.

3. У момент фактичного оприбуткування товару на склад здійснювати відображення товару за дебетом 281 «Товари на складі» та кредитом 287 «Товари у дорозі» на підставі бухгалтерської довідки заповненої на підставі аналітичної картки по субрахунку 287 «Товари у дорозі» та супровідних документів до імпортного товару.

Список використаних джерел: 1. Експорт-імпорт товарів за країнами світу протягом 2008-2017 років. *Сайт Державної служби статистики України*. URL: <http://ukrstat.gov.ua>. 2. Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України від 16.04.1991 року № 959-XII. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua>. 3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» від 20.10.1999 року № 246. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua>. 4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 року № 291. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua>. 5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.18 року № 996-XIV. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua>.