

перевізника та дозволить отримати користувачам звітності, зокрема засновникам, повну, правдиву та неупереджену інформацію про доходи підприємства, яка дасть можливість не лише максималізувати прибуток та посилити функції контролю за її окремим напрямком, але й визначитись із пріоритетними напрямками розвитку підприємства у майбутньому та отримати прогнозні дані для стратегічного управління.

Література: **1.** Податковий кодекс України, 2 грудня 2010 р. № 2755-VI // [Електронний ресурс]. - Інформаційно-аналітичний центр «ЛІГА», 1991 – 2012. **2.** Міжнародні професійні стандарти внутрішнього аудиту [Електронний ресурс]. – режим доступу: [http://www.iaa-ru.ru/inner\\_auditor/standart/](http://www.iaa-ru.ru/inner_auditor/standart/) **3.** Пилипенко І. І., Сопко В. В., Гаєвська Н. І., Павлова І. М., Таран І. В., Легка В. Г., Зубілевич С. Я., Балченко С. А., Гаврилук О. О. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2010 р. част. 1 / За ред. І. І. Нестеренко. – К. Міжнародна федерація бухгалтерів Аудиторська палата Україна, 2010. - 841 с. **4.** Про транспортно-експедиторську діяльність [Електронний ресурс]: закон України : [прийнято 01.07.2004 р. № 1955-IV]. - Режим доступу: Інформаційно-аналітичний центр «ЛІГА», 1991-2012. **5.** Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс]: закон України : [прийнято 16 липня 1999 р. № 996-XIV]. - Режим доступу: Інформаційно-аналітичний центр «ЛІГА», 1991-2012.

## **ЗАСТОСУВАННЯ ЕЛЕМЕНТІВ АВС-МЕТОДУ В УПРАВЛІННІ ВИТРАТАМИ ГІРНИЧО-ЗБАГАЧУВАЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

*Кузьмінська К. І., Львівська комерційна академія, м.Львів, Україна*

Підвищення рентабельності гірничо-збагачувальних підприємств в першу чергу залежить від формування дієвої системи управління витратами. При цьому механізми управління витратами передбачають застосування певних методів та інструментів, за допомогою яких їх вивчають, досліджують їхню поведінку та управляють ними. Одним із інструментів вдосконалення технології оптимізації витрат на досліджуваних підприємствах є застосування елементів АВС-методу (Activity Based Costing). Вперше методологія функціонально-вартісного аналізу почала застосовуватись у 40 рр ХХ ст. в США, проте широкого розповсюдження набула у 80 рр. завдяки працям Г. Бере, Р. Купера, Р. Каплана. Дослідженню даного методу приділено ряд праць вітчизняних (Г. Козаченко [1], С. Савлук [2], М. Скрипник[3], Н. Ткачук [2] та інші) та зарубіжних (W. Hubbell, N. Roztockі [4] та інші) науковців.

АВС-калькулювання – це метод калькулювання, який передбачає спочатку групування накладних витрат за основними видами діяльності, а потім розподіл їх між основними видами продукції, виходячи з того, які види діяльності потрібні для виготовлення цієї продукції [1, с.190]. Тобто АВС система калькулювання може використовуватись як доповнення до існуючих фінансових методів і призначена для достовірного розподілу витрат підприємства на кінцеві центри витрат: групи та окремі одиниці продукції, що випускається; постачальники ресурсів підприємства; інші об'єкти. Отримання даних про реальну собівартість продукції, постачальників, клієнтів, бізнес-процеси. АВС-метод полягає в ідентифікації витрат відповідно до складових бізнес-процесів підприємства. При використанні методу АВС до уваги беруться організаційні витрати за всіма елементами виробництва, а також адміністративні витрати. Далі вони розподіляються на операції відповідно до погляду бухгалтера-аналітика на організацію бізнес-процесів. Метод АВС дозволяє набагато глибше дослідити і ефективніше використати механізм розподілу накладних витрат, ніж це характерно для традиційного методу їх розподілу. Таким чином це дає можливість знизити похибку при розподілі загальновиробничих витрат та підвищити точність калькулювання. Зокрема, В. Б. Івашкевич, вважає, що для підвищення точності калькулювання витрати повинні в міру можливості локалізуватися, тобто прямо відноситися за місцем виникнення, а якщо співпадають з одним видом продукції, то і за виробами [1, с. 7]. І. А. Басманов також дотримується такої думки [2, с. 97].

М. І. Скрипник зазначає, що використання методу функціонально-вартісного аналізу передбачає: наявність процесів, які повторюються з певною періодичністю; процеси підлягають виділенню, ідентифікації та формалізації; результати процесів підлягають ідентифікації та вимірюванню певних показників [3].

Запровадження елементів методу АВС-калькулювання на гірничо-збагачувальних підприємствах повинна здійснюватись поступово та передбачає детальне вивчення та структурування окремих виробничих циклів підприємства. Тому доцільно розглянути технологію виробничого процесу підприємств, що займаються видобутком та збагаченням розсіпних руд. Так, гірничо-збагачувальні роботи являють собою комплекс окремих технологічних процесів (рис. 1), які є взаємопов'язаними та взаємозалежними. Витрати, які виникають на кожному етапі мають різне економічне значення, різні джерела фінансування та по-різному включаються до собівартості продукції.



Рис.1. Схема технологічного процесу видобутку і збагачення розсіпних руд

Враховуючи особливості технологічного процесу видобутку та збагачення розсіпних руд виділимо основні етапи запровадження окремих елементів АВС-методу в системі управління витратами: виділення та класифікація функцій (видів діяльності підприємства). При цьому об'єктами бізнес процесів, витрат та результатів виробничої діяльності можуть бути окремі стадії технологічного виробничого циклу, напівфабрикати, види продукції; вибір та затвердження драйверів розподілу витрат для кожної функції; формування, затвердження та оформлення первинних документів у відповідності із вимогами АВС-методу; збір та групування інформації про витрати за кожним бізнес-процесом та його узагальнення в цілому за їх комплексом; розрахунок ставок носіїв витрат у розрізі функцій (драйверів); віднесення витрат із процесів на об'єкти калькулювання у відповідності із обсягами спожитих функцій; калькуляція витрат за кожним виділеним об'єктом. Таким чином АВС-калькулювання є ефективним інструментом удосконалення системи управлінського обліку, оскільки дає можливість формувати достовірну інформацію про собівартість окремих видів продукції, бізнес-процесів та напрямів діяльності та дає можливість оптимізувати рівень виробничих витрат. Так, Е. Ю. Вороніна стверджує, що запровадження елементів функціонально вартісного аналізу забезпечує і контролює взаємозв'язок між тими, хто веде господарську діяльність (або виконує певні функції), і тими, хто використовує продукцію, отриману в результаті діяльності перших [5, с.190].

Отже, впровадження елементів методу АВС-калькулювання на підприємствах гірничо-збагачувального комплексу дасть можливість: оптимізувати собівартість продукції за рахунок удосконалення процесу виробництва; обґрунтовано встановлювати (змінювати) нормативні значення обсягів та рівнів витрат; достовірно обчислювати собівартість кожного виду продукції (чи процесу), що дасть можливість об'єктивного визначення рентабельності діяльності конкретного підрозділу.

Література: 1. Козаченко Г. В. Управління затратами підприємства : монографія / Г. В. Козаченко, Ю. С. Погорелов, Л. Ю. Хлап'юнов, Г. А. Макухін. – К. : Лібра, 2007. – 320 с.; 2. Ковтун С. Управління затратами / С. Ковтун, Н. Ткачук, С. Савлук. – Х. : Фактор, 2008.– 272 с.; 3. Скрипник М. І. АВС-калькулювання [Електронний ресурс] // М. І. Скрипник. – Режим доступу: [www.nbu.gov.ua/portal/Soc\\_gum/Vzhdu\\_econ/2009\\_3/38.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdu_econ/2009_3/38.pdf).– Назва з екрана. 4. Hubbell W. An integrated activity-based costing and economic value added system as an engineering

management tool for manufacturers [Електронний ресурс] / W. Hubbell, N. Roztocki. – Режим доступу: [http://www.offtech.com.au/abc/ABC\\_PDF/virginia98.pdf](http://www.offtech.com.au/abc/ABC_PDF/virginia98.pdf). – 03.02.2011. – Назва з екрана.

5. Воронова Е.Ю. Управленческий учет на предприятии: учеб.пособие. / Е.Ю. Воронова, Г.В. Улина – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. – 248с.; 6. Ивашкевич В.Б. Проблемы учета и калькулирования себестоимости продукции: [учебное пособие] / В. Б. Ивашкевич. – М. “Финансы”, 1974. – 159 с.; 7. Басманов И. А. Калькулирование себестоимости промышленной продукции: [учебное пособие] / И. А. Басманов. – Минск.: Вышшая школа, 1973. – 296 с.

## **ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ЗЕМЕЛЬНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ ЯК ОБ’ЄКТА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ З УРАХУВАННЯМ МІЖНАРОДНОГО ДОСВІДУ**

*Кушніренко О.А., НУБіП України, м. Київ, Україна*

Сучасні трансформаційні зміни в АПК та обраний Україною напрямок інтеграції в міжнародну економіку вимагають реформування системи справляння плати за землю в Україні та її адаптації до вимог міжнародних організацій. Методи нарахування земельного податку в різних країнах різні, у цілому використовується в тому чи іншому виді кадастровий метод. У будь-якому випадку в усіх розвинутих країнах ставки податку на землю сільськогосподарського призначення є низькі, оскільки високі – перешкоджають ефективному землекористуванню, росту капітальних вкладень у земельний фонд. Значення податку на землю (включаючи будівлі на ній) в податкових системах країн полягає в тому, що він складає основну частину надходжень у місцеві бюджети. Наприклад, у США він складає 95%, у Канаді – 81%, у Німеччині, Франції – близько 75%. В Україні цей показник знаходиться в межах 11%. Практично в усіх країнах ставки оподаткування земель сільськогосподарського призначення є нижчими (до 1% від бази оподаткування), ніж несільськогосподарського, що є проявом пільгового оподаткування.

Відзначимо, що у Франції стимулюючий вплив на діяльність сільськогосподарських товаровиробників справляє саме земельний податок, який складає значну частину доходів місцевих бюджетів і не є складовою податку на нерухомість. Податок розраховується на базі кадастрового доходу, розмір якого встановлено на рівні 80% від кадастрової орендної вартості земельної ділянки. Вона визначається за двома позиціями: 1) залежно від виробничого призначення; 2) за видами сільськогосподарських культур. Кадастрова оцінка землі у Франції щорічно індексується за встановленими коефіцієнтами. Відсоткові ставки земельного податку визначаються щорічно, причому розмір їх залежить як від якості землі, так і від її приналежності тим чи іншим територіальним об’єднанням. Величина ставки не може перевищувати максимуму, встановленого законодавством [1, с.37]. Базою податку є оцінка вартості 1 га землі чи можлива величина орендної оплати. Вартість землі оцінюється з її виробничого призначення та за видами сільськогосподарських культур. Відповідно до цього, усі землі поділяються на сім категорій. Міністерство фінансів встановлює вартість оцінки кожного з видів земель, а місцеві земельні комітети розносять усі земельні ділянки за відповідними категоріями. Земельний податок нараховується, виходячи з поточної вартості землі. Щодо цього податку встановлюються пільги, а з деякої власності він узагалі не стягується, наприклад, з державної власності, що знаходиться за межами міст і призначена для сільськогосподарського використання, з фізичних осіб, старших 75 років, та ін. [2]. У Чехії ставки оподаткування встановлені в залежності від категорії земельної ділянки – для хмільників, виноградників, городів та садиб – 0,75%: для луків, пасовищ, лісів – 0,25%: для забудованих ділянок та тих, що плануються під забудову, – у фіксованій сумі за 1 м<sup>2</sup> (від 0,1 до 1 крони). Для перших двох категорій земель база оподаткування розраховується, виходячи з площі ділянки в м<sup>2</sup> та офіційної ціни квадратного метру землі, яка встановлюється центральними органами Чехії. Не оподатковуються сільськогосподарські угіддя площею до 10 га, що обробляються власниками; земельні ділянки державної та муніципальної власності; неорендовані ділянки земельного фонду [3, с.130].

Незалежно від форми оренди землі податок на землю завжди сплачує землевласник. Відзначимо, що в Україні, у сфері сільськогосподарського товаровиробництва, податок на землю