2. Збарський В. К. Облаштування сільських територій та соціальної інфраструктури села / В. К. Збарський // Науковий вісник НАУ. – 2008. – Вип. 62. – С. 36-40.
3. Іртищева І.О. Доходи населення та економічний стан держави / І.О. Іртищева // Економіка АПК. – 2009. – №1. – С. 116-121.
4. Мацибора В. І. Проблеми сільського розвитку в Україні / В. І. Мацибора // Агроінком. – 2008. – №7-10. – С. 85-89.
5. Павлов О. Сільські урбанізовані зони і ареали як специфічний об'єкт функціонування та управління / О. Павлов // Вісник державної служби України. – 2009. – № 3. – С. 34-38.
6. Прокопа І. В. Соціальні аспекти розвитку сільських територій / І. В. Прокопа // Економіка АПК. – 2009. – № 11. – С. 49.
7. Статистичний щорічник України за 2010 рік / Державний комітет статистики України. – За редакцією О. Г. Осауленка. – К. : Консультант, 2011. – С. 141.

УДК: 657.1

САНКЦІЇ ЗА ПОРУШЕННЯ ПРАВИЛ ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Собченко А.М., к.е.н., доцент
Херсонський державний аграрний університет

У статті розглядаються загальні основи організації бухгалтерського обліку та визначенні види відповідальності за порушенням ведення бухгалтерського обліку.

The article deals with general principles of accounting and determining the types of liability for breach of accounting.

Постановка проблеми. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах ведеться безперервно з дня його реєстрації до ліквідації. Основне призначення бухгалтерського обліку надавати та забезпечувати інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів з метою здійснення ефективного й оперативного управління суб'єктом господарювання. Саме для цього бухгалтерський облік повинен відповідно бути організований згідно вимог чинного законодавства та умов конкретної господарюючої одиниці. Без його належної організації неможливо досягнути позитивних результатів діяльності, оскільки вона є одним з найвідповідальніших етапів створення підприємства, а також запорукою рентабельності у майбутньому.

Аналіз основних досліджень та публікацій. Дослідженню організації бухгалтерського обліку присвячено праці таких українських вчених, як: Ф.Ф. Бутинець, В.А. Дерій, В.П. Завгородній, В.В. Сопко, М.С. Пушкар, В.С. Лень, Л.Г. Ловінська, В.В. Ковальов, М.В. Кужельний та інші.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження організації обліку на сільськогосподарських підприємствах як основи його сталого функціонування в системі бухгалтерського обліку та виявлення основних порушень при цьому.

Виклад основного матеріалу дослідження. Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку, згідно Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність", підприємство самостійно обирає одну із чотирьох форм організації бухгалтерського обліку [1]:

- введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;

- користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;

- ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою;

- самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства. Ця форма організації бухгалтерського обліку не може застосовуватися на підприємствах, звітність яких повинна оприлюднюватися.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку покладається на власника (власників) підприємства або на вповноважену ним особу. Ведення обліку здійснюють бухгалтери, що мають відповідну освіту та навички практичної роботи. Для ведення бухгалтерського обліку, обліку для цілей оподаткування, складання управлінської, фінансової та податкової звітності в Україні не потрібно мати сертифікат і ліцензію. Бухгалтер відіграє значну роль на всіх етапах управління: в процесі планування діяльності він бере участь у складанні та узгодженні бюджетів, розробці стандартів витрат, надає інформацію про минулі події та складає розрахунки щодо можливих наслідків майбутніх дій.

Головний бухгалтер підприємства повинен: забезпечувати дотримання на підприємстві єдиних засад ведення обліку і складання фінансової звітності; організувати контроль за відображенням операцій на рахунках; брати участь в оформленні матеріалів, пов’язаних з нестачами майна підприємства; забезпечити перевірку стану бухгалтерського обліку. Отже, саме головний бухгалтер несе найбільшу відповідальність за правильність ведення бухгалтерського та податкового обліку [5]. Посадові обов'язки головного бухгалтера встановлені перш за все Законом про бухгалтерський облік та визначені в його посадовій інструкції. Згідно законодавства, до відповідальності головного бухгалтера, відносять:

По-перше, головний бухгалтер є найманим працівником, тобто перебуває у трудових правовідносинах з роботодавцем. Це означає, що, як і будь-який інший працівник установи, він може бути притягнений до дисциплінарної відповідальності, що є відповідальністю працівника за порушення трудових обов'язків, трудової дисципліни (трудового законодавства, правил внутрішнього трудового розпорядку, посадових інструкцій, положень, наказів тощо).

По-друге, головний бухгалтер є не просто працівником установи, а й посадовою особою. Ця обставина передбачає можливість притягнення його до адміністративної та навіть кримінальної відповідальності. Крім того, незважаючи на те, що головний бухгалтер не є матеріально-відповідальною особою, він може бути притягнений до матеріальної відповідальності, при цьому незалежно від притягнення його до дисциплінарної, адміністративної або кримінальної відповідальності [6].

Матеріальна відповідальність є одним із видів юридичної відповідально-

сті та полягає в обов'язку працівника відшкодувати шкоду, яку було заподіяно ним роботодавцю під час виконання своїх трудових обов'язків. Отже, якщо внаслідок покладених на головного бухгалтера обов'язків установа зазнала матеріальної шкоди, то його можна притягнути до матеріальної відповідальності. Відповідальність працівника за шкоду, заподіяну своєму роботодавцю, регулює трудове законодавство. Згідно з положеннями [2], матеріальна відповідальність настає тільки: 1) якщо шкода заподіяна внаслідок порушення покладених на працівника трудових обов'язків; 2) за пряму дійсну шкоду; 3) якщо заподіяна шкода не належить до категорії нормального виробничо-господарського ризику; 4) якщо працівник, який заподіяв шкоду, не перебував у стані крайньої необхідності; 5) якщо шкоду заподіяно винними протиправними діями (бездіяльністю) працівника.

Отже, якщо внаслідок вчинення посадовою особою установи діянь, зазначена посадова особа несе матеріальну відповідальність у повному розмірі шкоди, заподіяної з її вини установі. Крім того, головний бухгалтер та його заступники несуть обмежену матеріальну відповідальність, якщо шкоду заподіяно: необґрунтованими грошовими виплатами, у т.ч. у зв'язку з накладенням на підприємство штрафів у зв'язку з порушенням бухгалтером його трудових функцій; неправильною постановкою обліку та зберігання матеріальних або грошових цінностей; невжиттям необхідних заходів щодо запобігання простою, випуску недоброякісної продукції, розкраданню, знищенню та псуванню матеріальних або грошових цінностей [2].

Адміністративним правопорушенням (проступком) визнається протиправна, винна (умисна або необережна) дія чи бездіяльність, що посягає на громадський порядок, власність, права та свободи громадян, на встановлений порядок управління та за яку законом передбачено адміністративну відповідальність [3]. Наприклад, за порушення правил ведення касових операцій з виторгом адміністративне покарання передбачено за двома напрямами. Перший – «Порушення законодавства з фінансових питань» – у диспозиції встановлює, що приховування в обліку валютних та інших доходів, непродуктивних витрат і збитків, неведення бухгалтерського обліку або ведення його з порушенням установленого порядку, внесення неправдивих даних до фінансової звітності, неподання фінансової звітності, несвоєчасне або неякісне проведення інвентаризацій коштів і матеріальних цінностей, порушення правил ведення касових операцій, перешкоджання працівникам Державної контрольно-ревізійної служби у проведенні ревізій та перевірок, невжиття заходів для відшкодування з винуватців збитків від нестач, розтрат, крадіжок і безгосподарності призводить до накладення штрафу у сумі від 8 до 15 неоподаткованих мінімумів доходів громадян (НМДГ).

Другий –«Несвоєчасне здавання виторгу» – в диспозиції передбачає, що за здавання виторгу торговельними підприємствами всіх форм власності, що здійснюють реалізацію товарів за готівку, з порушенням термінів, установлених правилами розрахунків і ведення касових операцій, на осіб, відповідальних за здавання виторгу, накладають штраф у сумі від 17 до 88 НМДГ.

Інформацію про санкції, що застосовуються за порушення у сфері обігу готівкових коштів, наведемо в табл. 1.

Таблиця 1

Санкції за порушень правил ведення у сфері обігу готівкових коштів

Порушення	Штрафна санкція	Примітки
Перевищення встановлених лімітів залишку готівки в касі	Двократний розмір суми виявленої понадлімітної готівки за кожний день	Штраф застосовується не за разове порушення, яке призвело до перевищення ліміту, а за кожний день знаходження в касі підприємства понадлімітної суми
Неоприбуткування (неповне або несвоєчасне оприбуткування) у касах готівки	П'ятикратний розмір неоприбуткованої суми	Уся готівка, що надходить до каси, має бути своєчасно (у день отримання готівкових коштів) та в повній сумі оприбуткована шляхом урахування в повній сумі її фактичних надходжень у касовій книзі на підставі прибуткових касових ордерів
Перевищення встановлених строків використання виданої під звіт готівки, а також видача готівкових коштів під звіт без повного звіту за раніше видані кошти	25 % виданих під звіт сум	Видача готівки під звіт на закупівлю сільськогосподарської продукції дозволяється на строк не більше 10 робочих днів із дня такої видачі, а на всі інші виробничі (господарські) потреби —не більше 2 робочих днів, уключаючи день отримання готівки та 3-х робочих днів на відрядження.
Проведення готівкових розрахунків без видачі одержувачем коштів платіжного документа (товарного або касового чеку, квитанції до прибуткового ордера, іншого письмового документа), що підтверджує сплату покупцем готівкових коштів	У розмірі сплачених коштів	Цей штраф застосовується до покупця, зокрема, до підприємства, у касі якого при перевірці виявляються затверджені авансові звіти підзвітних осіб, згідно з якими таким особам зараховано (виплачено) суми готівки, не підтверджені відповідними розрахунковими документами

Бухгалтер може бути притягнений до адміністративної або кримінальної відповідальності в разі виконання незаконного розпорядження керівника навіть за умови, що він спочатку відмовлявся від вчинення незаконних дій і письмово зазначав їх протиправність керівнику. Ці обставини не можуть вважатися такими, що звільняють від відповідальності. Наприклад, якщо бухгалтер несвоєчасно подав платіжне доручення на перерахування податку та порушив установлений порядок ведення податкового обліку (обидва ці правопорушення розглядаються податковими органами), то тоді до нього може бути застосовано один адміністративний штраф. Якщо за результатами перевірки порушено кримінальну справу, то за фактами, за якими її було порушено, до посадових осіб адміністративне стягнення не застосовуються. Тобто бухгалтер-підприємець може бути притягнений до адміністративної відповідальності, що стосується бухгалтерії, то, на нашу думку, її як юридичну особу притягнути до адміністративної відповідальності неможливо.

Підставою кримінальної відповідальності є вчинення особою суспільно небезпечного діяння (дії, бездіяльності), що містить склад злочину, передбаченого ККУ. Причому доки вину особи не буде доведено в законному порядку і встановлено обвинувальним вироком суду, така особа вважається не-

винуватою у вчиненні злочину і не може бути піддана кримінальному покаранню [4]. До працівників бухгалтерської служби цей вид відповідальності найчастіше застосовується за такі порушення: 1) ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів; 2) шахрайство з фінансовими ресурсами; 3) зловживання владою або службовим положенням; 4) службове підроблення; 5) службова недбалість.

Також бухгалтера може бути притягнено до кримінальної відповідальності, якщо він причетний до розтрати грошових коштів установи або до розкрадання її майна тощо. У таких випадках до нього буде застосовано заходи покарання саме за ці злочини, передбачені відповідними статтями ККУ.

Дисциплінарна відповідальність на підприємстві – відповідальність робітників і службовців за порушення трудової дисципліни, яке виражається у накладенні стягнень адміністрацією підприємства чи установи. Такі порушення можуть бути виражені як у діях, так і у бездіяльності, допускатися як свідомо, так і з необережності. На сьогодні трудове законодавство передбачає лише два види дисциплінарних стягнень: догану та звільнення [2]. У деяких випадках, можуть бути передбачені й інші дисциплінарні стягнення [2].

На наш погляд, неможливо притягнути бухгалтерію або аудиторську фірму до кримінальної відповідальності. Це пов’язано з тим, що юридична особа не може бути суб’єктом кримінальної відповідальності за чинним законодавством України. Крім того, ККУ не передбачає кримінальної відповідальності за порушення ведення бухгалтерського обліку [4].

Разом з тим, є думка, що бухгалтера-підприємця можна притягнути до кримінальної відповідальності за ст. 212 Кримінального кодексу. Вважаємо, що така правова позиція не є обґрунтованою. Так, у ст. 112 ККУ склад злочину утворюють дії винних осіб, спрямовані на ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів, що входять до системи оподаткування, введених у встановлених законом порядку. Ухилення від сплати податку та порушення порядку ведення бухгалтерського обліку - зовсім різні правопорушення. Проте, фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку [1], тобто, є певний взаємозв’язок між податковою та бухгалтерською звітністю.

Але для того, щоб визнати бухгалтера-підприємця винним в ухиленні від сплати податків, необхідно, принаймні, щоб, по-перше, мав місце факт порушення порядку ведення бухгалтерського обліку, по-друге, між несплатою податків та порушенням правил ведення бухгалтерського обліку був безпосередній причинний зв’язок.

У разі встановлення відсутності порушень ведення бухгалтерського обліку кримінальна відповідальність бухгалтера-підприємця виключається взагалі. Головним аргументом необґрунтованості твердження про те, що бухгалтер-підприємець може бути притягнутий до кримінальної відповідальності за ст. 212 ККУ, є той факт, що відповідно до цієї статті бухгалтер-підприємець не є суб’єктом цього злочину. З цієї норми випливає, що суб’єктом злочину, передбаченого ст. 212 ККУ, може бути лише та особа, яка зобов’язана спла-

чувати податки та/або збори (обов'язкові платежі), але незаконно ухиляється від їх сплати. Таким чином, обов'язок зі сплати обов'язкових платежів лежить на підприємстві і не може бути делегований під час укладення цивільно-правового договору на надання послуг з ведення бухгалтерського обліку контрагенту за договором.

Висновки. Враховуючи всі "за" та "проти" кожної з форм ведення бухгалтерського обліку, слід зазначити, що керівник кожного підприємства повинен індивідуально підходити до вирішення питання, якій формі віддати перевагу. Головний фактор, який при цьому слід врахувати, - специфіка господарської діяльності підприємства. Крім того, правильно організований бухгалтерський облік на підприємстві в усіх своїх складових покликаний забезпечити оптимальне та ефективне функціонування системи бухгалтерського обліку. Роль бухгалтера в цьому процесі залежить від володіння ним певним рівнем знань в галузі планування, фінансування, кредитування, економічного аналізу, права, з метою раціональної організації бухгалтерської служби на підприємстві.

Література:

1. Закон про бухоблік - Закон України: про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: від 16.07.99 р. № 996-XIV.

2. Кзпп - Кодекс законів про працю України від 10.12.71 р.

3. КпАП - Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.84 р. № 8073-X.

4. ККУ - Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 р. №2341-III.

5. Організація бухгалтерського обліку. [Навчальний посібник] / [За ред.] В.С. Леня. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 696 с.

6. Сопко В.В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: [підручник] / В.В.Сопко, В.П.Завгородній. – К.: КНЕУ, 2004. – 412 с.

УДК 338.433: 636:084

РИНОК СВИНИНИ: СТАН, ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ ТА РИЗИКИ

Сосновська О.О., к.е.н., доцент

Полтавська державна аграрна академія

Проаналізовано досягнутий рівень розвитку вітчизняного ринку свинини в динаміці, визначено фактори, нестабільність яких викликає суттєві зміни виробництва продукції свинарства. Запропоновані заходи щодо насичення внутрішнього ринку м'яса свининою вітчизняного виробництва.

Analyzed the level of domestic pork market dynamics, identified the factors which cause instability significant change pig production. Proposed measures to saturation of the domestic market of domestic pork production.

Постановка проблеми. Свинарство – важлива складова галузі тваринництва України. Найвищого рівня розвитку воно досягло наприкінці 80-х років минулого століття, коли залучались великі суми капіталовкладень для будівництва державних та міжгосподарських свинарських комплексів. У 1989 році обсяг виробництва свинини становив 2145 тис. т у живій масі у всіх категоріях господарств, а Україна посідала 5-те місце у світі за показником