

6. Журавльова І.В. Факторний аналіз цілісності людського капіталу підприємства / І.В. Журавльова, А.В. Кудлай, Н.С. Пасенко // Управління в умовах ринкової трансформації економіки України (теорія і практика) : матер. регіональної наук.-практ. конф. 25-26 квітня 2002 р. – Харків : ХІБМ, 2002. – С. 65-69.

7. Національна комплексна програма "Збереження і розвиток трудового потенціалу України" на 2004-2015 рр. (проект). [Електронний ресурс]. – Доступний з: <http://www.ufoz.ukrmed.info>

УДК 657.1 *Доц. П.О. Куцик, канд. екон. наук; доц. Л.І. Коваль, канд. екон. наук; доц. Т.О. Герасименко, канд. екон. наук – Львівська КА*

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ ТОВАРНИХ РОЗРАХУНКІВ ІЗ ПІДРОЗДІЛАМИ, ВІДКРИТИМИ РЕЗИДЕНТАМИ ЗА МЕЖАМИ МИТНОЇ ТЕРИТОРІЇ УКРАЇНИ

Розглянуто питання узгодження сучасних господарських, законодавчих і податкових норм, які регламентують товарні відносини головного підприємства і відокремлених підрозділів-нерезидентів. Запропоновано методичні підходи щодо удосконалення фінансового і податкового обліку товарних розрахунків зазначених суб'єктів в умовах сучасного законодавства. Унаслідок дослідження отримано наукові і практичні розробки, які можуть бути використані у діяльності торговельних підприємств та враховані під час удосконалення законодавчо-нормативної бази.

Ключові слова: головне підприємство, філія, нерезидент, внутрішньогосподарські розрахунки.

*Assoc. prof. P.O. Kutsyk; assoc. prof. L.I. Koval';
assoc. prof. T.O. Gerasymenko – L'viv commercial academy*

Problem questions of the commodity calculations account with subdivisions opened by residents out of the custom territory of Ukraine

There are questions of modern economic, legislative and tax standards agreements, able to regulate commodity relationships of main enterprise and separate subdivisions – nonresidents, examine in this article. Authors offer systematic approaches for improvement of above mentioned subjects financial and tax commodity calculations account in modern legislative conditions. As a result of the put tasks research, there are scientific and practical elaborations, able to be used in trading enterprises activity and to be accounted during legislative and standard basis improvement.

Keywords: main enterprise, branch, non-resident, separate subdivision, intraeconomic calculations.

Реформування політики держави у сфері економіки та оподаткування спрямоване на ефективні перетворення господарського механізму з метою приведення його до вимог європейських норм. Це набуває особливої актуальності ще й з огляду на входження країни до Світової організації торгівлі. В умовах сьогодення трапляється формування великими підприємствами відокремлених структурних підрозділів. Так, відображенням інтеграційних процесів економік різних держав стає створення відокремлених підрозділів не лише в Україні, але й за її межами.

Поряд з цим, розширення діяльності закономірно породжує питання удосконалення методологічних засад фінансового та податкового обліку розрахунків головного підприємства з відокремленими підрозділами за товар,

роботи, послуги. Адже торговельні підприємства, до складу яких входять філії, представництва чи інші відокремлені підрозділи часто стикаються з проблемами ведення фінансового та податкового обліку операцій з товаром. На жаль, чинні нормативні документи не дають однозначних відповідей та тлумачень проблемних питань бухгалтерського та податкового обліку товарно-грошових відносин господарюючих одиниць.

Необхідно відзначити, що тоді, коли взаємовідносини головного підприємства та відокремлених підрозділів, які розташовані та здійснюють свою діяльність в Україні на законодавчому рівні більш-менш врегульовані, тоді стосовно відокремлених підрозділів, відкритих резидентами за межами України існує ціла низка методологічних проблем.

Питання ведення фінансового та податкового обліку товарних операцій головного підприємства та його підрозділів неодноразово піднімалися та розглядалися О. Золотухіним [5, с. 7], Т. Алієвим [4, с. 22], С. Строїч [6, с. 5]. Названими авторами були надані відповіді на питання, пов'язані із стосунками вітчизняних господарюючих формувань. Поряд з цим, проблеми обліку відносин торговельних підприємств із підрозділами, відкритими за межами України у науково-практичних виданнях не розглядалися.

Власне через це, ми виконали аналіз методики фінансового та податкового обліку товарних операцій головного підприємства і відокремлених підрозділів, розташованих за межами України та запропоновані облікові механізми, які можна використовувати під час відображення в обліку названих господарських операцій. Тому метою наукової статті є розроблення моделей з удосконалення обліку торговельних операцій головного підприємства та підрозділів-нерезидентів.

Передусім зазначимо, що відокремлений підрозділ юридичної особи – це філія, інший підрозділ юридичної особи, що розташований поза її місцезнаходженням та виробляє продукцію, виконує роботи, надає послуги від імені юридичної особи [2]. Тому і варто наголосити на тому, що відокремлений підрозділ не може бути окремим суб'єктом; таким є лише юридична особа як єдине ціле.

Умовна майнова відокремленість підрозділу – філії визначається Положенням про філію, яке затверджується головним підприємством. Тут важливо зауважити, що головне підприємство не відчужує своє майно під час його передачі у відокремлений підрозділ, а здійснює переміщення з одного місця в інше в межах підприємства – юридичної особи. Втім, перелік повноважень, якими може наділити юридична особа свою філію наочно продемонстровано у Порядку № 80 [3]. Поряд з цим, слід розрізняти відображення в обліку товарних операцій головного підприємства і підрозділів, виділених на окремий баланс та не відокремлених підрозділів (табл.).

Так, для обліку розрахунків головне підприємство відкриває аналітичні рахунки до субрахунків 683 "Внутрішньогосподарські розрахунки" та 281 "Товари на складі". У підрозділах на вказаних субрахунках ведуть облік розрахунків як з головним підприємством, так і з іншими підрозділами.

Усі розрахунки між структурними підрозділами ведуться через головне підприємство. Під час аналізу невідповідностей щодо відображення в об-

ліку операцій головного підприємства та підрозділів –нерезидентів нами був зроблений висновок про наявність колізій у законодавстві.

Табл. Облік товарних операцій головного підприємства та підрозділів

№ з/п	Зміст господарської операції	Сума, грн	Відокремлені підрозділи		Невідокремлені підрозділи	
			дебет	кредит	дебет	кредит
1	Передача товару від головного підприємства підрозділу № 1	3000,00	683.1	281.1	281.2	281.1
2	Передача товару від головного підприємства підрозділу № 2	4000,00	683.2	281.1	281.3	281.1
3	Передача товару з підрозділу № 1 в підрозділ № 2	2000,00	683.2	683.1	281.3	281.2
4	Передача товару з підрозділу № 1 головному підприємству	1000,00	281.1	683.1	281.1	281.2

Згідно зі Законом України "Про оподаткування прибутку підприємств" (1) нерезиденти – це юридичні особи та суб'єкти господарської діяльності, що не мають статусу юридичної особи (філії, представництва, тощо) з місцезнаходженням за межами України, які створені та здійснюють свою діяльність відповідно до законодавства іншої держави. Зазначене визначення підрозділу-нерезидента підтверджує встановлений порядок відображення в обліку товарних операцій, який наведено у таблиці.

Проте суть наявних невідповідностей полягає у відображенні у податковому обліку операцій з переміщення товарів через митний кордон України у разі, якщо відокремлений підрозділ є самостійним платником податків за законодавством держави, на території якої ним здійснюється діяльність. Відповідно до Митного кодексу, таке переміщення товарів розглядається як типовий продаж у режимі експорту одного контрагента іншому.

Господарське законодавство стверджує, що за наявності належно оформлених повноважень юридичної особи керівники її відокремлених підрозділів (філій, представництв, відділень) мають право укладати договори від імені юридичної особи у межах наданих повноважень. Тому укладення договорів купівлі-продажу між головним підприємством і відокремленим підрозділом та надання їх митним органам для оформлення експортних операцій суперечить чинному господарському та податковому законодавству. Така ситуація, передусім, істотно спотворює облікові процедури і надає їм кардинально протилежного змісту.

Основне правило вирішення правових колізій, за яким пріоритет надають нормативному акту вищої юридичної сили тут не підходить, оскільки при цьому задіяно три закони (з урахуванням того, що Кодекс – це різновид закону). Так, чимало підприємств оформляють господарські відносини зі своїми відокремленими підрозділами – нерезидентами на підставі документів, які засвідчують експортні операції. У фінансовому обліку такі операції відображено з фіксуванням доходу, на них розповсюджується правило "180 днів" щодо повернення валютного виторгу в Україну.

Існує й паралельна практика: окрім названих облікових процедур з відображення операцій купівлі-продажу паралельно відображають внутрішнє

переміщення товарів між головним підприємством і відокремленим підрозділом, як цього вимагає господарське законодавство України. Варто зазначити, що і такий підхід є не досить досконалим. Однак на практиці такими неузгодженостями здебільшого нехтують, позаяк прерогативними вважаються вимоги податкового обліку.

Тому, якщо з одного боку, розглядати головне підприємство і відокремлений підрозділ-нерезидент як два незалежних суб'єкти господарювання, тоді передавання товарів від одного іншому (експорт) слід вважати продажем. Зазначимо, що під час здійснення товарних операцій головного підприємства і відокремленого підрозділу – нерезидента можуть виникати дещо нестандартні ситуації. Наприклад, товар придбано підрозділом та реалізовано сторонньому покупцеві, а кошти за реалізацію отримує головне підприємство. Тоді взаєморозрахунки між головним підприємством та відокремленим підрозділом опосередковуються випискою авізо – письмовим повідомленням про здійснення операції. Тому з метою оподаткування виписка авізо рівнозначна проведенню заліку заборгованості – своєрідної "безготівкової оплати", у зв'язку з чим кошти, отримані головним підприємством, включаються до валового доходу.

Виходячи із наведеного вище та з урахуванням чинного законодавства ми зробили висновок про те, що відображення в обліку товарних відносин між головним підприємством і підрозділом – нерезидентом не можна ототожнювати із відносинами з підрозділом, місцезнаходження якого в Україні. Через те, що відокремлений підрозділ-нерезидент не має статусу юридичної особи та через відсутність договірних відносин з головним підприємством на наш погляд, потребує істотного удосконалення митне та господарське законодавство з питань, що піднімаються у статті.

Одним із шляхів удосконалення взаємовідносин можуть бути зміни щодо надання статусу юридичної особи відокремленим підрозділам за законодавством іноземної держави – місцезнаходження підрозділу нерезидента за межами України. Тут термін "нерезидент" з огляду на податковий облік доцільно застосовувати лише до розташованих в Україні філій, представництв, тощо іноземних держав.

Також вважаємо доцільним не розповсюджувати та не застосовувати граничний термін повернення валютного виторгу в Україну, який станом на поточну дату становить 180 днів з моменту відвантаження товару на експорт. Це пов'язано з тим, що у взаємовідносинах "головне підприємство – відокремлений підрозділ" відсутній іноземний контрагент.

Реалізація запропонованих підходів на підставі аналізу чинних законодавчих і нормативних документів допоможе здійснити позитивний вплив на методику фінансового і податкового обліку операцій, що розглядаються. Адже операції купівлі-продажу між обома господарюючими одиницями будуть чітко регламентовані та визначені. Зокрема, це дасть можливість головному підприємству вести облік з виділенням фінансових результатів підрозділів нерезидентів в аналітичному обліку із наступним включенням цих показників до фінансової звітності підприємства.

На наш погляд, зазначені пропозиції дадуть змогу узгодити існуючі на практиці розбіжності між економічними та податковими нормами щодо товарних відносин головного підприємства та відокремлених підрозділів, відкритих за межами України.

Література

1. **Україна.** Закон. "Про оподаткування прибутку підприємств": Від 22.05.97 р., № 283/97-ВР.
2. **Україна.** Закон. "Про державну реєстрацію юридичних та фізичних осіб-підприємців": від 15.05.03 р., № 755-IV.
3. **Порядок обліку платників** податків, зборів (обов'язкових платежів): затв. Наказом ДПАУ від 19.02.98 р., № 80.
4. **Алієв Т.** Внутрішнє переміщення товарів на торговельному підприємстві // Все для бухгалтера в торгівлі. – 2007. – № 24. – С. 22.
5. **Золотухін О.** Ведення обліку операцій з товарами у головного підприємства та його філій // Все для бухгалтера в торгівлі. – 2006. – № 39. – С. 12.
6. **Строїч С.** Філії та представництва: створення, реєстрація, податок з доходів // Все про бухгалтерський облік. – 2006. – № 111. – С. 7.

УДК 331.522.4

*Аспір. К.П. Лазановська – Українська академія
друкарства, м. Львів*

АНАЛІЗ КАДРОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПІДПРИЄМСТВА ТА РІВНЯ ЙОГО ВИКОРИСТАННЯ І МАТЕРІАЛЬНОГО СТИМУЛЮВАННЯ

На основі масиву статистичних даних виконано аналітичні дослідження і виявлено взаємозв'язок між рівнем використання кадрового потенціалу підприємства та його матеріальним стимулюванням.

Post-graduate K.P. Lazanovska – Ukrainian Academy of Printing, Lviv

Enterprise personnel supply, it's usage level and material motivation analyze

Basing on statistical database analytical examination was provided and detected correlation between enterprise personnel usage level and it's material motivation.

Постановка питання. Структура кадрів кожного підприємства, рівень їх використання перебуває у прямопропорційній залежності від матеріального стимулювання їх праці. Актуальність цієї аксіоми зростає в умовах ринку, коли матеріальний чинник мотивації праці посідає головне місце.

Аналіз сучасних досліджень і публікацій. Питання і проблеми дослідження кадрової складової менеджменту належно дослідили у фаховій економічній літературі такі вчені-економісти, як: М.І. Долішній, А.М. Колот, О.Є. Кузьмін, Г.Т. Куліков, Н.О. Павловські та іншими. Незважаючи на високий науковий професіоналізм зазначених вище авторів, ще існує досить широке поле для дослідження відтворення і мотивації продуктивності людських ресурсів і особливо на практичному рівні. Саме вирішення поставленого у статті завдання на прикладі реальних даних промислового підприємства істотно розширює раніше опублікований матеріал.