

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЦТВОМ ПРОДУКЦІЇ ЗЕРНОВИХ КУЛЬТУР

(Представлено к.е.н., доц. Савченко Р.О.)

В статті розглянуто теоретичні аспекти обліку процесів відтворення біологічних активів рослинництва та розроблено ряд практичних рекомендацій щодо його удосконалення. Розглянуто економічний зміст категорії “біологічний актив” та класифікацію біологічних активів рослинництва, враховуючи об’єкти обліку витрат та їх оцінку. Насоложено на необхідності впровадження заходів щодо біологізації галузі рослинництва як одного з факторів підвищення конкурентоспроможності продукції сільськогосподарського виробництва.

***Ключові слова:** біологічний актив, класифікація витрат, статті витрат, елементи витрат, система обліку витрат, собівартість виробництва продукції, справедлива вартість, сільськогосподарське підприємство.*

Постановка проблеми. Прагнення України до євроінтеграції вимагає цілеспрямованої та злагодженої роботи вітчизняних товаровиробників, науковців та урядовців усіх рівнів. Пріоритетним економічним завданням при цьому виступає виробництво якісної та конкурентоспроможної сільськогосподарської продукції.

На зламі зміни економічних відносин опрацювання вдосконалення бухгалтерського відображення процесів відтворення біологічних активів в рослинництві, дослідження ролі екологізації виробництва в розвитку сільськогосподарських підприємств набуває особливого значення, оскільки більше 50 відсотків сільськогосподарських підприємств України є збитковими або низькорентабельними.

Необхідність дослідження з організації управлінського обліку по виробництву біологічних активів у рослинництві викликана тим, що потреби внутрішніх користувачів облікової інформації задовольняються обмежено. Тому дуже важливим є створення такої системи бухгалтерського обліку, яка б давала достовірну, вичерпну і своєчасну інформацію про стан відтворювальних процесів у галузі рослинництва не тільки для зовнішніх користувачів, а й для апарату управління підприємства та його структурних підрозділів.

Аналіз основних досліджень і публікацій. Дослідженню проблем теорії та практики обліку виробництва в рослинництві значну увагу приділили вітчизняні науковці, зокрема, О.С. Бородкін, Я.М. Баренгольд, Ф.Ф. Бугинець, С.Ф. Голов, Т.М. Джинджиристий, Г.Г. Кірейцев, В.Г. Линник, В.О. Ластовецький, Ю.Я. Литвин, М.Ф. Огійчук, П.Т. Саблук, Л.К. Сук, В.В. Сопко, Л.С. Шатковська, В.П. Ярмоленко, І.М. Яцишин, Ю.С. Цаль-Цалко та інші. Вагомий внесок у дослідження та вирішення даних питань зробили і ряд зарубіжних вчених, серед яких М.Г. Белов, П.С. Безруких, Г.І. Гринман, К. Друри, В.Б. Івашкевич, І.А. Ламикін, Я.В. Соколов, А. Ягурова та інші. Однак багато питань і на сьогодні залишаються невирішеними, оскільки серед вчених-економістів і практиків існують суттєві розбіжності у

поглядах, особливо – після затвердження П(С)БО 30 “Біологічні активи”.

Метою статті є обґрунтування теоретичних засад обліку виробництва біологічних активів та продукції рослинництва, а також розробка практичних рекомендацій відображення витрат рослинництва в сільськогосподарських підприємствах, що забезпечить ефективну організацію управлінського обліку та виробничого менеджменту.

Виклад основного матеріалу. Облік виробництва – це одна з найважливіших ділянок бухгалтерського обліку, пов’язана з виникненням певних видів витрат. Так, опрацьовані літературні джерела дозволили класифікувати витрати за певними ознаками, приділивши особливу увагу виробничим витратам, оскільки вони безпосередньо формують готовий продукт. Згідно нових нормативно-правових документів з обліку сільськогосподарської діяльності, удосконалено визначення витрат сільськогосподарського виробництва. До них належать сукупність матеріальних, трудових та грошових ресурсів, прямо або опосередковано затрачених в процесі господарської діяльності на біологічні перетворення з метою отримання біологічних активів та сільськогосподарської продукції.

Біологічний актив – це земля сільськогосподарського призначення як природний основний засіб виробництва, а також рослина або тварина, яка в процесі біологічних перетворень здатна самовідтворюватися, тобто давати сільськогосподарську продукцію або додаткові біологічні активи.

На побудову обліку витрат на виробництво важливий вплив має класифікація його об’єктів – біологічних активів. Так, як варіант, запропоновано класифікувати біологічні активи рослинництва за двома ознаками: часом їх дозрівання та ступенем готовності до кінцевого споживання. Дана класифікація дасть об’єктивну інформацію про наявність різних груп біологічних активів відповідно до особливостей їх оцінки та біологічних характеристик.

Слід зазначити що значний вплив на розвиток обліку витрат виробничої діяльності має організація бухгалтерського обліку в цілому. В контексті управлінського обліку можна виділити такі системи та методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції як “стандарт-костинг”, “директ-костинг”, функціонально-вартісний аналіз (ФВА), АВС-метод тощо. Аналізуючи кожний із вказаних методів, слід зазначити що в основі кожного з них є те, що калькулювання витрат в рослинництві найдоцільніше проводити за місцями їх виникнення – центрами відповідальності.

В той же час, для інтеграції вітчизняної економіки в ринкове середовище важливе значення має удосконалення системи управління господарською діяльністю. Побудова обліку витрат на виробництво повинна сприяти створенню такого інформаційного сервісу менеджменту, який дозволить точно відображати фактичні витрати та контролювати їх розмір в момент здійснення господарських операцій.

Тому побудова обліку згідно з такими вимогами, потребує удосконалення його методів. Особливо актуальним є необхідність перегляду методів управлінського обліку після запровадження ряду нормативно-правових документів з обліку сільськогосподарської діяльності, зокрема, П(С)БО 30 “Біологічні активи” та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів. Так, згадані документи регламентують якісно нову методiku ведення обліку виробництва на вітчизняних підприємствах, яка ґрунтується на використанні Міжнародних

стандартів фінансової звітності.

Слід наголосити, що для організації обліку виробництва біологічних активів на підприємстві велике значення має економічно обґрунтоване групування витрат в системі аналітичного обліку. При цьому важливо, щоб класифікація витрат відображала особливості галузі діяльності. Особливостями діяльності у сільському господарстві є сезонний характер виробництва та використання специфічних матеріальних ресурсів, притаманних даній галузі АПК (насіння, добрива, засоби захисту рослин тощо).

В підприємствах слід акцентувати увагу на вирощуванні екологічно чистих біологічних активів, а тому класифікація витрат за елементами і статтями носить специфічний характер. Так, витрати на екологізацію виробництва можна виділити в окремий елемент витрат. В такому випадку класифікація елементів виробничих витрат матиме такий вигляд: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; витрати на екологізацію; загальновиробничі витрати.

Ведення органічного землеробства пов'язане із використанням добрив та засобів захисту рослин біологічного походження, що забезпечить вирощування екологічно чистих і безпечних біологічних активів і виробництво високоякісної продукції рослинництва. З урахуванням цього, можна запропонувати і склад статей витрат виробництва в галузі рослинництва.

Таким, чином запропонований склад елементів та статей витрат дозволить побудувати на підприємствах належну систему управлінського обліку і контролю витрат виробництва біологічних активів та продукції рослинництва і розширить аналітичні можливості облікових даних.

Слід зазначити, що одним із найважливіших завдань бухгалтерського обліку є калькулювання, результатом якого виступає собівартість. За класифікаційними ознаками собівартість поділяється на виробничу та повну, планову та фактичну. Однак, для достовірного відображення в обліку виробництва вартісних характеристик продукції рослинництва необхідно калькулювати фактичну виробничу собівартість. Калькулювання собівартості біологічних активів та продукції рослинництва за плановими і фактичними витратами здійснюється з метою встановлення ефективності запланованих і фактично проведених агротехнічних, технологічних, організаційних та економічних заходів, спрямованих на розвиток та вдосконалення виробництва, обґрунтування цін та розрахунку суми платежів до бюджету.

Ефективність галузі рослинництва визначається за величиною показника виробничої собівартості виробленої продукції, тобто, витратами, понесеними господарством на її виготовлення.

Слід зазначити, що ефективній організації обліку процесу виробництва продукції рослинництва передусє вибір оптимального методу обліку витрат. Тому доцільне використання попроцесного методу обліку витрат як найзручнішого для застосування саме у рослинництві, де вирощування біологічних активів супроводжується виникненням певних видів витрат на кожній технологічній стадії у відповідності до технологічних карт вирощування сільськогосподарських культур. Визначати витрати на кожній стадії виробництва є необхідною умовою для управлінського контролю операційної діяльності підприємства на кожному етапі та прийняття виважених управлінських рішень. Попроцесний облік дозволяє

реалізувати можливості функціонально-вартісного аналізу.

Висновки. Отже, сучасна економіка України, зокрема сільське господарство, дедалі більше залежить від природних факторів, а, отже, безперечним є її розвиток на основі законів природи. Всебічна екологізація рослинництва нині стає пріоритетним напрямком зростання національної економіки, поліпшення якості та конкурентоспроможності продукції рослинництва. При цьому посилюється і роль бухгалтерського обліку, як інформаційного джерела для прийняття управлінських рішень. Зокрема це і питання калькулювання, визначення терміну “біологічний актив”, уточнення складу статей витрат, елементів витрат.

Список використаної літератури:

1. Шрайбфедер Дж. Эффективное управление запасами: пер. с англ. — М.: Альпина Бизнес Букс, 2005. — 304 с.
2. Сопко В. В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: підручник / В. В. Сопко, В. П. Завгородній. – К. : КНЕУ, 2004. – 412 с.
3. Савченко Р. О. Організація системи внутрішнього контролю на основі ризик-орієнтованого підходу / Р. О. Савченко. // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. пр.. – 2013. – С. 296–302.
4. Савченко Р. О. Облік і контроль як складові управління / Р. О. Савченко, Н. М. Савченко. // Вісник ЖДТУ. – 2010. – №3. – С. 324–326.

References:

1. Shraybfeder, Dzh. (2005), *Effektyvnoe upravlenye zapasamy [Efficient inventory control]*, Al'pyna Byznes Buks, Moscow, Russia.
2. Sopcо, V.V. and Zavgorodnyy, V.P. (2004) *Organizaciya buhgalterskogo obliku, ekonomichnogo controlyu ta analizu* KNEU, p 412.
3. Savchenko, R.O. (2013), “Organizaciya sistemu vnytrichnyogo controlyu na osnovi rizic-oriyentovanogo pidhodu”, *Problemu tepriyi ta metodologiyi buhgalterskogo obliku, controlyu ta analizu*, pp. 296-302.
4. Savchenko, R.O. and Savchenko N.M. (2010), “Oblik i control yak scladovi upravlinnya”, *Visnuk GDTU*, vol. 3, pp. 324-326.

ВОЙНАЛОВИЧ Тетяна Миколаївна – магістр Житомирського національного агроекологічного університету, спеціальність «Облік і оподаткування».

Наукові інтереси: обліково-методичні аспекти бухгалтерського обліку управління виробництвом продукції зернових культур