

Колектив редакції журналу
нагороджено
Почесною грамотою
Кабінету Міністрів України



Журнал видається
Товариством
з обмеженою
відповідальністю
«Редакція міжнародного
науково-виробничого
журналу «Економіка АПК»

Засновники товариства:

- Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки» (ННЦ «ІАЕ»)
- Луганський національний аграрний університет (ЛНАУ)
- Миколаївський державний аграрний університет (МДАУ)
- Сумський національний аграрний університет (СНАУ)

Свідоцтво про реєстрацію
№ 04436 від 06.06.2002 р.

Журнал засновано у 1994 році
за участю Міністерства аграрної
політики України, Інституту
аграрної економіки УААН,
Компанії «Брати Карич»

Свідоцтво про реєстрацію
КВ № 1923 від 10.04.1996 р.

Адреса редакції:
03127, Київ,
вул. Героїв Оборони, 10
Телефони: (044) 527-86-73,
259-73-86, 258-34-71
E-mail: krysalny@iae.com.ua

ЕКОНОМІКА АПК



Міжнародний
науково-виробничий
журнал

9'2008(167)

ЗМІСТ

Аграрні відносини: стан та перспективи розвитку

<i>Саблук П.Т., Власов В.І., Кісіль М.І., Пріб К.А.</i> Міжнародний рух капіталів і залучення в Україну прямих іноземних інвестицій	3
<i>Шебанін В.С.</i> Концептуальні засади інноваційного розвитку державного аграрного університету	15
<i>Мірзоева Т.В., Гуцул Т.А.</i> Форми використання вантажного автотранспорту в аграрному секторі економіки	20
<i>Марчук Л.П.</i> Комерційні аспекти трансферу інновацій в аграрній сфері	25
<i>Рибаченко О.М.</i> До методології аналізу перспектив галузевого розвитку	32
<i>Соболев Д.А.</i> Модель впливу окремих факторів на рентабельність виробництва яловичини в Україні	36
<i>Смаглій В.О.</i> Еколого-економічна оцінка застосування різних доз вапнякових добрив у сівозміні Центрального Полісся	40
<i>Мельниченко І.В.</i> Стан і перспективи розвитку виноградарства в Україні	44
<i>Ільїн В.Ю.</i> Прогнозування розвитку та структуризації аграрних корпорацій	50
<i>Іванюк О.В.</i> Біологічне паливо в Україні: економічні передумови та перспективи розвитку	58

Фінанси та фінансова інфраструктура

<i>Мацибора Т.В.</i> Проблеми визначення та оцінки інвестиційного потенціалу регіону	62
<i>Спаський Г.В.</i> Інвестиційне забезпечення продовольчих галузей АПК Закарпатської області	65
<i>Кулик Р.О.</i> Особливості формування кластерних структур	68





Редакційна рада:

САБЛУК П.Т. (д.е.н., проф.,
акад. УААН, ННЦ «ІАЕ»,
головний редактор)
ТКАЧЕНКО В.Г. (д.е.н., проф.,
чл.-кор. УААН, ЛНАУ)
ШЕБАНІН В.С. (д.т.н., проф.,
чл.-кор. УААН, МДАУ)
МИХАЙЛОВА Л.І. (д.е.н., проф.,
СНАУ)
КРИСАЛЬНИЙ О.В. (д.е.н.,
проф., ННЦ «ІАЕ», заступник
головного редактора)

Редакційна колегія:

БОЙКО В.І. (д.е.н., проф.,
ННЦ «ІАЕ»)
БУЛАВКА О.Г. (к.е.н.,
ННЦ «ІАЕ»)
ДЕМ'ЯНЕНКО М.Я. (д.е.н.,
проф., акад. УААН, ННЦ «ІАЕ»)
МАЛІК М.Й. (д.е.н., проф.,
акад. УААН, ННЦ «ІАЕ»)
ПІДЛІСЕЦЬКИЙ Г.М. (д.е.н.,
проф., чл.-кор. УААН, ННЦ «ІАЕ»)
РОМАНОВА Л.В. (д.е.н.,
проф., Акад. праці та соц. від-
носин Фед. проф. України)
ФЕДОРОВ М.М. (д.е.н., проф.,
ННЦ «ІАЕ»)
ШПИЧАК О.М. (д.е.н., проф.,
акад. УААН, ННЦ «ІАЕ»)
ЮРЧИШИН В.В. (д.е.н., проф.,
акад. УААН, ННЦ «ІАЕ»)

Редактори:

І.ОРЖЕХІВСЬКА
Л.ТКАЧ

Комп'ютерна верстка:

Г. МИХАЙЛОШИН

© «Економіка АПК», 2008

Віддруковано на техніці,
придбаній у ТОВ «Астекс Груп»
Тел. (044) 223-15-37, 592-45-57.
E-mail: asteksgroup@ukr.net
Web: www.atori.com.ua

м. Київ, вул. Героїв Оборони, 8, оф. 21

Підписано до друку 26.09.2008.
Формат 70x108/16. Папір офсетний.
Друк офсетний. Ум. друк. арк. 12,4.
Тираж 850 прим. Зам. №

Видання та друк —
Національний науковий центр
"Інститут аграрної економіки"
03127, м. Київ, вул. Героїв Оборони, 10
Свідоцтво суб'єкта видавничої справи
ДК № 2065 від 18.01.2005 р.

Система обліку в АПК

*Гузар Б.С., Загребельна Н.І., Головка Л.Л.,
Аніщенко Г.Ю.* Облік поточних біологічних
активів тваринництва та витрат на їхнє перетворення 72
Ярмоленко В.П., Герасимук І.В. Особливості
методики обліку витрат виробництва і виходу
продукції у тваринництві 77
Тлущкевич Н.В. Формування системи внутрішньої
управлінської звітності в сільськогосподарських
підприємствах 82
Мервенецька В.Ф. Принципи й передумови
в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності 88
Циліурик Г.І. Методологія обліку доходів
від реалізації продукції 94

Формування і розвиток аграрного ринку

Калетник Г.М. Розвиток ринку біопалива у Європі 99
Ратошнюк Т.М., Николик О.М., Сітнікова Т.Ю.
Управління якістю як засіб зниження ризиковості
галузі хмелярства 103
Серіков А.В., Агарков А.О. Моделювання вартісної
оцінки консалтингових послуг підприємствам АПК 108
Добіжа Н.В. Сутність та форми лізингу в АПК 116
Костюк Л.А. Оцінка ринку садивного матеріалу
яблуні в Україні 123
Сєнова О.В. Методичні підходи до вартісної оцінки
об'єктів прав інтелектуальної власності у вівчарстві 129
Канцевич С.І. Державний механізм регулювання
ринку молока 133
Тарасович Л.В. Формування ринку агрохімічних
послуг у контексті перспектив сталого розвитку 139

Економіка агропромислового виробництва зарубіжних країн: досвід, проблеми

Рябченко О.О. Світова та вітчизняна практика
еволюційного розвитку біржової діяльності
на ринку сільськогосподарської продукції 143

Наукове життя

Юрчишин В.В. Слово про видатного вченого,
щирого друга, наукового побратима 147

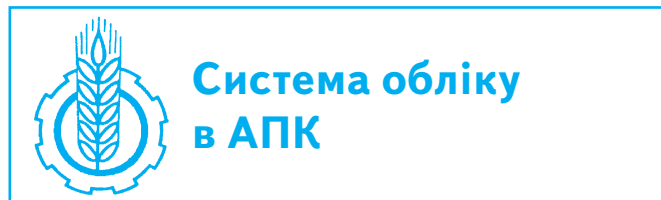
Критика та бібліографія

Крисанов Д.Ф. Актуальне дослідження
проблем управління фінансовими ресурсами
сільськогосподарських підприємств 153

Вітаємо ювілярів

Месель-Веселяку Віктору Яковичу — 70 155
Кваші Сергію Миколайовичу — 50 156
Здоровцову Олександрю Івановичу — 80 157

Annotations 158
Contents 160



Облік поточних біологічних активів тваринництва та витрат на їхнє перетворення

**Б.С.ГУЗАР, Н.І.ЗАГРЕБЕЛЬНА, Л.Л.ГОЛОВКО, кандидати економічних наук
Г.Ю.АНИЩЕНКО, викладач
Уманський державний аграрний університет**

Виробництво продукції тваринництва є одним із основних видів господарської діяльності значної частини аграрних підприємств країни. Особливість даної галузі полягає у тому, що тут використовують біологічні активи, які здатні до біологічної трансформації й до відтворення самих себе. Тому в обліку потрібно враховувати ці процеси. Поряд із цим облік має бути побудований таким чином, щоб дотримувати його принципи, а одержана інформація — придатною для ефективнішого управління цією галуззю.

Незважаючи на значні доробки науковців і практиків з удосконалення обліку поточних біологічних активів¹, досі залишилися невирішеними багато проблемних питань, які стосуються оцінки поточних біологічних активів тваринництва, організації їх аналітичного обліку та витрат на їхнє перетворення. Особливо це стосується обліку поголів'я молодняку і дорослих тварин на відгодівлі та витрат на його утримання.

Недоліком діючої методики оцінки приросту живої маси є те, що визначається середня оцінка приросту живої маси за усіма обліковими групами поточних біологічних активів тваринництва, особливо великої рогатої худоби. Це пов'язано з обліком витрат на вирощування й відгодівлю тварин на одному аналітичному рахунку «Витрати з утримання молодняку великої рогатої худоби та дорослих тварин на відгодівлі». Такий порядок не сприяє правильному відображенню у системі рахунків собівартості вирощування молодняку тварин за технологічними групами, не дає змоги визначити ефективність утримання окремих вікових або технологічних груп молодняку великої рогатої худоби.

¹ Моссаковський В.Б. Облік у тваринництві. — К.: Урожай, 1979. — 144 с.; Моссаковський В. Облік біологічних активів / В. Моссаковський, Т. Кононенко, С. Кучеркова // Бухгалтерський облік і аудит. — 2007. — № 6. — С. 17—24; Ратушна О.П. Суперечливі питання використання П(С)БО 30 «Біологічні активи» сільськогосподарськими підприємствами // Облік і фінанси АПК. — 2007. — № 11—12. — С. 55—58.

Крім того, діюча методика обліку витрат і оцінки молодняку великої рогатої худоби не має достатнього економічного обґрунтування, а тому не відображає фактичних витрат на вирощування тварин для поповнення основного стада, забою і для реалізації на м'ясо. Справа в тому, що корову-первістку при переведенні в основне стадо оцінюють за середньозваженою оцінкою 1 ц живої маси усього молодняку тварин. Але витрати на вирощування ремонтного молодняку неоднакові з витратами, які пов'язані з вирощуванням тварин на забій і реалізацію їх на м'ясо. Звісно, витрати на вирощування тварин для поповнення основного стада завжди вищі, ніж на вирощування тварин на м'ясо. За дослідженнями В. Б. Моссаковського, дане відхилення становить 29 %, тобто майже третину¹.

Все це свідчить, що діючий порядок обліку витрат і визначення оцінки поголів'я молодняку великої рогатої худоби молочного стада, яке вирощується на м'ясо, непридатний для оцінки ремонтного молодняку.

Деякі вчені пропонують вартісний метод розподілу витрат з утримання молодняку між поголів'ям, яке вирощується на м'ясо і поголів'ям молодняку для поповнення основного стада. Цей принцип розподілу витрат, на наш погляд, не може бути прийнятним, оскільки ціни відносно витрат — вторинний чинник. При встановленні цін враховується багато факторів і обставин, які не мають ніякого відношення до рівня витрат.

Є недоліки обліку й у оприбуткуванні продукції, одержаної від молодняку тварин. Справа в тому, що корів-первісток до переведення їх в основне стадо (довгострокові біологічні активи) перевіряють на продуктивність. Для цього відводиться певний період, як правило до трьох місяців після отелення. Якщо за цей час з'ясується, що продуктивність достатньо висока — тварину переводять до основного стада, а якщо низька — переводять у групу відгодівлі. Але в цей період від корови-первістки одержують молоко, яке так само, як і приплід, одержаний від них, оприбутковують як продукцію основного стада. Водночас витрати на утримання нетелей до отелення і корів-первісток протягом трьох місяців після отелення (доки досліджується продуктивність корів-первісток) обліковують на аналітичному рахунку «Витрати з утримання молодняку великої рогатої худоби і дорослих тварин на відгодівлі».

Також бувають випадки, коли від корів, переведених на відгодівлю, одержують молоко, але оприбутковують його як від корів основного стада. Всі зазначені недоліки в обліку одержаної продукції від поточних біологічних активів викривляють оцінку такого показника, тобто:

— необґрунтовано занижується оцінка приплоду і молока, одержаних від корів основного стада;

— завищується оцінка приросту живої маси усього молодняку тварин і тварин на відгодівлі.

Для подолання вказаних недоліків вважаємо доцільним приплід і молоко, одержані від корів-первісток і корів, переведених на відгодівлю, а також приріст їх живої маси оприбутковувати з кредиту аналітичного рахунку «Витрати на утримання молодняку великої рогатої худоби і дорослих тварин на відгодівлі». Витрати на утримання тварин цієї групи необхідно розподіляти між приростом живої маси, масою приплоду і молоком. При цьому живу масу приплоду можна оцінювати додаванням її до приросту тварин, або, вважаємо більш доцільним, прирівнювати 1 кг живої маси до вартості 7 кг молока², а молоко оцінювати за справедливою вартістю.

За пропонуванням методом для здійснення калькуляції собівартості 1 ц приросту живої маси молодняку великої рогатої худоби треба із усіх витрат на утримання молодняку великої рогатої худоби вирахувати вартість молока і приплоду, одержаних від корів-первісток і корів, переведених на відгодівлю, а також вартість гною, одержаного від усього поголів'я за справедливими цінами. А витрати, які залишаються, поділити на кількість одержаного за рік приросту живої маси.

¹ Моссаковський В.Б. Облік у тваринництві. — К.: Урожай, 1979. — 144 с.

² Гузар Б.С. Удосконалення обліку продукції довгострокових біологічних активів: об'єктивна закономірність / Б.С. Гузар, Н.І.Загребельна, Л.Л. Головка, Г.Ю. Аніщенко // Економіка АПК. — 2008. — № 5. — С. 108—113.

Наші розрахунки показали (табл.), якщо калькуляцію собівартості здійснювати за пропонованою методикою, то в ТОВ «Полянецьке» собівартість 1 ц приросту живої маси була б нижчою за фактичну на 42,95 грн., або на 5 %.

**Розрахунок собівартості 1 ц приросту живої маси молодняку великої рогатої худоби
(на прикладі даних ТОВ «Полянецьке» Уманського району за 2007 рік)**

Продукція	Кількість продукції	Методика калькуляції				Відхилення (+ -), грн.
		Діюча		Пропонована		
		витрати на утримання тварин, грн.	собівартість одиниці, грн.	витрати на утримання тварин, грн.	собівартість одиниці, грн.	
Приріст живої маси, ц	545	468800,00	860,18	445388,00	817,23	-42,95
Молоко від корів-первісток і корів, переведених на відгодівлю, ц	44	—	—	6320,00*	143,63	
Приплід від корів-первісток: голів	59	—	—	17092,00**	289,69	
жива маса, ц	17				1005,41	
Гній, т	440	4400,00	10,00	4400,00	10,00	
Разом	х	473200,00		473200,00		

* Справедлива вартість 1 ц молока у 2007 році становила 143,63 грн.

** Справедлива вартість приплоду розрахована з урахуванням того, що 1 ц живої маси приплоду дорівнює 7 ц молока¹.

Нині організація синтетичного та аналітичного обліку поточних біологічних активів тваринництва і витрат на їх перетворення не можуть задовольнити інформаційні потреби відповідних користувачів. Для цього потрібно використовувати аналітичні рахунки, що відкриваються до синтетичних. Саме інформація аналітичного обліку дає змогу одержати показники для аналізу, контролю й управління як окремими ділянками роботи підприємства, так і його в цілому. Порядок ведення аналітичного обліку залежить від специфіки діяльності підприємства.

Основою аналітичного обліку поточних біологічних активів і витрат на їхнє перетворення є номенклатура об'єктів тварин і витрат на їх утримання. Як відомо, нині при обліку поголів'я великої рогатої худоби виділяють такі групи тварин:

- бички на впоюванні;
- телички на впоюванні;
- телички на дорощуванні;
- бички на дорощуванні;
- тварини на відгодівлі;
- телиці для ремонту стада;
- нетелі;
- корови-первістки для реалізації;
- корови-донори ембріонів².

У статистичній звітності по тваринництву (ф. № 24) молодняк великої рогатої худоби відображають за такими статево-віковими групами:

- телята до 1 року;
- телиці від 1 до 2 років запліднені;
- телиці від 2 років і старші запліднені;
- худоба м'ясного напрямку.

Як бачимо, групування поголів'я молодняку тварин і тварин на відгодівлі у бухгалтерському й статистичному обліку не збігаються. Крім того, окремі автори рекомендують відкривати рахунки на облікові групи за віком, наприклад: молодняк до 1 року, молодняк від 1 до 2 років тощо. Однак вести такий облік поголів'я тварин

¹ Гузар Б.С. Удосконалення обліку продукції довгострокових біологічних активів: об'єктивна закономірність / Б.С. Гузар, Н.І.Загребельна, Л.Л. Головка, Г.Ю. Аніщенко // Економіка АПК. — 2008. — № 5. — С. 108—113.

² Інструкція по обліку молодняку тварин, птиці та тварин на відгодівлі, затверджена наказом Міністерства сільського господарства і продовольства України від 15.01.1997р. № 7.

не менш складно, оскільки тут потрібний індивідуальний облік тварин: слід вести щомісячний облік народження тварин і переведення їх та інших тварин із групи в групу, що створює додаткові потоки облікової документації. Також він незручний з огляду організації виробничого процесу, оскільки, по-перше, після року утримання не відбувається фактично ніяких змін ні в раціоні годівлі, ні в утриманні тварин і, по-друге, в більшості сільськогосподарських підприємств худоба в такому віці знаходиться на відгодівлі, іншими словами, увесь молодняк, що є основою виробництва продукції (м'яса в живій масі), обліковується в одній групі.

На наш погляд, при встановленні облікових груп великої рогатої худоби недоцільно користуватися віком тварин. Ми пропонуємо групування тварин здійснювати за технологічною ознакою:

1. Молодняк великої рогатої худоби на вигодованні й дорощуванні.
2. Молодняк великої рогатої худоби і дорослі тварини на відгодівлі.
3. Ремонтний молодняк великої рогатої худоби.
4. Нетелі та корови-первістки до переведення їх у довгострокові біологічні активи.
5. Корови-донори ембріонів.

У зв'язку із застосуванням з 1.01.2007 року в обліку П(С)БО 30 «Біологічні активи» велике значення має, як раніше вказувалося, оцінка продукції й додаткових біологічних активів тваринництва. Згідно з цим стандартом, продукцію і додаткові біологічні активи слід оцінювати або за справедливою вартістю, або за первісною¹. Важливим в обліку поточних біологічних активів є питання визначення справедливої вартості при оцінці як сільськогосподарської продукції, так і біологічних активів. Визначення справедливої вартості активів сільськогосподарського виробництва базується на цінах активного ринку. Але даний показник є надзвичайно проблемним у сучасних умовах, оскільки подібний ринок в Україні недостатньо сформований та нестабільний. Тому він не відповідає таким критеріям активного ринку, як:

- предмети, що продаються та купуються на ринку, є подібними;
- у будь-який час можна знайти заінтересованих продавців і покупців;
- інформація про ринкові ціни є загальнодоступною.

Крім того, є суперечливі моменти з оцінки приросту живої маси за справедливою вартістю. Справа в тому, що при оцінці приросту живої маси за цінами продажу саме живої маси тварин, виникає непорівнянність показників. По-перше, собівартість приросту живої маси, а відповідно і живої маси цих тварин, на початок вирощування дуже висока, тому використання середньої ціни реалізації при первісному визнанні не дає змоги обґрунтовано обчислити результати діяльності. По-друге, порушується принцип порівнянності, адже продукцію у вигляді приросту живої маси одержують у звітному періоді, а саму тварину (її живу масу) реалізують у наступному періоді (році), а подекуди й пізніше². По-третє, при визначенні справедливої вартості ціни реалізації, які використовуються, значно коливаються не тільки залежно від каналів збуту, яких у підприємства може бути кілька, а й від періоду продажу. Так, дослідження вчених³ показують, що ціна на молодняк великої рогатої худоби влітку може підвищуватися на 17 %, а взимку — знижуватися майже на 30 %; крім того, до уваги береться ще й вгодованість тварин. Все це свідчить про те, що для досягнення порівнянності показників підприємства, відповідні органи мають регламентувати рівні цін⁴.

У зв'язку з цим справедливу вартість поточних біологічних активів можна визначити лише по продукції молодняку великої рогатої худоби і дорослих тварин на відгодів-

¹ Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджене наказом Міністерства Фінансів України від 18.11.2005 р. № 790; Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315.

² Моссаковський В. Облік біологічних активів / В. Моссаковський, Т. Кононенко, С. Кучеркова // Бухгалтерський облік і аудит. — 2007. — № 6. — С. 17—24; Ратушна О.П. Суперечливі питання використання П(С)БО 30 «Біологічні активи» сільськогосподарськими підприємствами // Облік і фінанси АПК. — 2007. — № 11—12. — С. 55—58.

³ Моссаковський В.Б. Облік у тваринництві. — К.: Урожай, 1979. — 144 с.

⁴ Моссаковський В.Б. Облік у тваринництві. — К.: Урожай, 1979. — 144 с.; Ратушна О.П. Суперечливі питання використання П(С)БО 30 «Біологічні активи» сільськогосподарськими підприємствами // Облік і фінанси АПК. — 2007. — № 11—12. — С. 55—58.

лі; тваринах, які переводяться до основного стада, і коровах-донорах ембріонів. Але за іншими групами (молодняк на випоюванні, дорощуванні й ремонтний молодняк) справедливі ціни відсутні. Тому вважаємо доцільним за цими групами тварин застосовувати оцінку за первісною вартістю, тобто за плановою собівартістю, з доведенням її в кінці року до рівня фактичної.

Таким чином, з метою забезпечення управління сільськогосподарськими підприємствами інформацією про результати виробництва і реалізації поточних біологічних активів тваринництва, необхідно в управлінському обліку застосовувати до синтетичних рахунків 212 і 213 такі аналітичні рахунки. Субрахунок 2121 «Молодняк великої рогатої худоби і дорослі тварини на відгодівлі, оцінені за справедливою вартістю» повинен мати такі аналітичні рахунки:

21211 — «Велика рогата худоба на відгодівлі»;

21212 — «Нетелі і корови-первістки»;

21213 — «Корови-донори».

На субрахунку 2131 «Молодняк великої рогатої худоби, оцінений за первісною вартістю» повинні бути відкриті рахунки:

21311 — «Молодняк на випоюванні й дорощуванні» — аналітичні рахунки — за віком;

21312 — «Ремонтний молодняк на дорощуванні» аналітичні рахунки — за віком.

Не менш важлива правильна організація контролю за рівнем витрат. Собівартість продукції скотарства протягом усього періоду вирощування неоднакова: вона вища у молодому віці та нижча на відгодівлі. Якщо ж об'єднати групи, то це призведе до зрівнювання й ускладнення контролю за виходом продукції та витратами виробництва. Навіть просте зростання обсягу виробництва з груп тварин при зміні структури стада викличе зміну собівартості проти плану, а при аналізі цього не можна виявити. Все це призводить до порушення порядку преміювання працівників тваринництва за результати роботи по вирощуванню і відгодівлі тварин.

При діючій системі обліку поточних біологічних активів тваринництва і витрат на їхнє перетворення важко проконтролювати наявність тварин, кількість кормо-днів за групами тварин, а звідси — й витрати молока для випоювання та усіх інших кормів, затрати праці й правильність нарахування її оплати тощо. Тобто, бухгалтерський облік перестає бути знаряддям контролю за витратами виробництва, тому що неможливо визначити ефективність вирощування приросту живої маси за кожною групою тварин, оскільки усі витрати на утримання молодняку тварин і дорослих тварин на відгодівлі обліковуються на одному аналітичному рахунку.

Тому вважаємо за доцільне облік витрат на перетворення поточних біологічних активів тваринництва (по великій рогатій худобі) вести на рахунку 232 «Тваринництво», на рахунку третього порядку: 2322 — «Витрати по утриманню молодняку великої рогатої худоби» й за такими аналітичними рахунками:

23221 — «Витрати на утримання поголів'я, яке знаходиться на випоюванні та дорощуванні»;

23222 — «Витрати на утримання поголів'я, яке знаходиться на відгодівлі»;

23223 — «Витрати на утримання ремонтного молодняку великої рогатої худоби»;

23224 — «Нетелі й корови-первістки до їх переведення в довгострокові біологічні активи або до реалізації чи відгодівлі»;

23225 — «Витрати на утримання корів-донорів ембріонів».

Наявність даних про поголів'я тварин і витрат на їхнє утримання у вказаних групах дасть можливість організувати облік відповідно до організаційної структури виробництва, пристосувати його для кращого задоволення потреб оперативного управління та аналізу. В результаті буде значно спрощене оприбуткування продукції й нарахування заробітної плати, оскільки в даному випадку один працівник обслуговуватиме худобу однієї-двох груп, а не чотирьох-п'яти, як спостерігається тепер. При цьому полегшується контроль за оприбуткуванням приросту живої маси, витрачанням кормів і фонду оплати праці, оскільки раціони годівлі та оплата за одиницю продукції для виробничого циклу (періоду) більш-менш однакові.

Таким чином, застосування наших пропозицій з обліку поточних біологічних активів тваринництва (зокрема великої рогатої худоби) і витрат на їхнє перетворення, а також оцінки одержаної від них продукції сприятиме впровадженню методологічних засад, які передбачені П(С)БО 30 «Біологічні активи», полегшить роботу працівників

бухгалтерії; дасть можливість побудувати аналітичний облік поголів'я і витрат на утримання таким чином, щоб управлінський апарат сільськогосподарського підприємства зміг визначити ефективність вирощування приросту живої маси на кожному технологічному процесі, що сприятиме оперативному й ефективному управлінню виробничим процесом у тваринництві.

*

Особливості методики обліку витрат виробництва і виходу продукції у тваринництві

В.П. ЯРМОЛЕНКО, кандидат економічних наук, доцент

Національний аграрний університет

І.В. ГЕРАСИМУК, кандидат економічних наук

Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»

Управління витратами становить економічний зміст будь-якої господарської діяльності. Виробництво продукції сільського господарства в цьому сенсі не виключення. Але потрібно зважити на той факт, що відмінно від інших галузей економіки в сільському господарстві як предмети праці виступають рослини, тварини, інші об'єкти живої природи, а сільськогосподарська земля як поєднання живої та неживої природи в єдиній субстанції — виступає як предмет і засіб праці. Це об'єктивно вимагає окремого теоретичного обґрунтування й виокремлення методологічних засад формування у бухгалтерському обліку інформації про витрати виробництва сільськогосподарської продукції.

Проте реформа вітчизняного обліку, черговим «здобутком» якої стало запровадження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», призвела до того, що об'єктивні підходи до обчислення собівартості, від чого прямо залежить достовірність визначеного прибутку і рівня рентабельності, поступилися суб'єктивним. Зрозуміло, що таке становище не дає змоги розв'язувати поточні проблеми галузевого обліку, дбати про перспективу його розвитку.

Аналіз деяких публікацій¹ показує, що існуюча методика обліку витрат при виробництві продукції тваринництва є недосконалою і потребує поліпшення.

Метою статті є обґрунтування на теоретичному й методологічному рівнях уточнень методики відображення витрат виробництва та виходу продукції тваринництва.

У вітчизняному обліку тривалий час загиблих тварин списували методом «червоне сторно», в результаті чого на масу падежу знижувалася маса приросту, а витрати виробництва не змінювалися². З 1986 року, навпаки, балансову вартість падежу за вирахуванням вартості використаної продукції відносять безпосередньо на витрати виробництва приросту живої маси, а маса приросту при цьому залишається незмінною³.

¹ Гузар Б.С., Загребельна Н.І., Головка Л.Л., Аніщенко Г.Ю. Особливості обліку поточних біологічних активів тваринництва // Економіка АПК. — 2008. — № 3. — С. 106—110; Уланчук В.С., Огляднічук Н.В. Вдосконалення обліку у молочному скотарстві // Облік і фінанси АПК. — 2007. — № 1—2. — С. 100—104.

² Кузьмин І.С. Бухгалтерский учет в откормочных хозяйствах. — М.: Статистика, 1972. — С. 79—80.

³ Пизенгольц М.З., Варавва А.П. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Ч. 2. — М.: Агропромиздат, 1987. — С. 146.