

Н.Л. ПРАВДЮК*(Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця, Україна)*

Облікове забезпечення управління виробництвом біологічного палива

Метою статті є теоретичне обґрунтування та розробка практичних рекомендацій з удосконалення організаційно-методичних засад обліку виробництва продукції рослинництва та її наступної промислової переробки на енергетичні ресурси. Висвітлено стан і перспективи розвитку відновлювальної енергетики України в контексті реалізації політики енергоефективності та енергозбереження. Встановлено, що тенденція до поступального нарощування обсягів виробництва відновлювальних джерел енергії та зростання їх частки у структурі валового кінцевого енергоспоживання актуалізують проблему удосконалення механізму управління та регулювання сфери біоенергетики. Розроблено концептуальну модель обліку виробництва біологічного палива (біодизелю) для вітчизняних сільськогосподарських підприємств, яка містить авторські підходи до визначення об'єктів обліку, їх оцінки та відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку та звітності. Пропозиції викладені у статті дають змогу вирішити проблему формування достовірного обліково-інформаційного забезпечення процесу виробництва біологічного палива.

Ключові слова: відновлювальні джерела енергії, біологічне паливо, сільське господарство, управління, бухгалтерський облік, облікове забезпечення.

Н.Л. ПРАВДЮК*(Вінницький національний аграрний університет, г. Вінниця, Україна)*

Учетное обеспечение управления производством биологического топлива

Целью статьи является теоретическое обоснование и разработка практических рекомендаций по совершенствованию организационно-методических основ учета производства продукции растениеводства и ее последующей промышленной переработки на энергетические ресурсы. Отражено состояние и перспективы развития возобновляемой энергетики Украины в контексте реализации политики энергоэффективности и энергосбережения. Установлено, что тенденция к поступательному наращиванию объемов производства возобновляемых источников энергии и рост их доли в структуре валового конечного энергопотребления актуализируют проблему совершенствования механизма управления и регулирования сферы биоэнергетики. Разработана концептуальная модель учета производства биологического топлива (биодизеля) для отечественных сельскохозяйственных предприятий, которая содержит авторские подходы к определению объектов учета, их оценки и отражения в системе счетов бухгалтерского учета и отчетности. Изложенные в статье предложения позволяют решить проблему формирования достоверного учетно-информационного обеспечения процесса производства биологического топлива.

Ключевые слова: возобновляемые источники энергии, биологическое топливо, сельское хозяйство, управление, бухгалтерский учет, учетное обеспечение.

N.L. PRAVDYUK*(Vinnytsia National Agrarian University, Vinnytsia, Ukraine)*

Accounting Support of Biofuel Production Management

The purpose of the article is to provide theoretical substantiation and development of practical recommendations to improve the organizational and methodological basis for accounting of crop production and its subsequent industrial processing to energy resources. Described the state and prospects of development of renewable energy in Ukraine in the context of the implementation of energy efficiency and conservation policies. It is found that

the tendency of gradual increase of volume of renewable energy production and increase of their share in the gross final energy consumption actualize the problem of improving the mechanism of management and regulation of the bioenergy sector. A conceptual model of accounting of biofuel (biodiesel) production is developed for domestic agricultural enterprises, which contains the author's approach to the definition of accounting objects, their evaluation and reflection in the accounts system of accounting and reporting. The proposals set out in the article can solve the problem of the formation of reliable accounting and information support of the process of biofuel production.

Keywords: *renewable energy, biofuels, agriculture, administration, accounting, accounting provision.*

Постановка проблеми. Недостатній рівень диверсифікації джерел енергопостачання, волатильність на валютному ринку, недовіра політики енергоефективності та енергозабезпечення актуалізують пошук системних підходів до вирішення проблем функціонування та розвитку вітчизняного паливно-енергетичного комплексу. Водночас додаткові загрози створюють такі фактори як втрата низки енергетичних об'єктів внаслідок військових дій, криміналізація та корумпованість енергетичної сфери. Для вирішення зазначених проблем вищим державним керівництвом розроблено та затверджено Стратегію національної безпеки України [13], за якою одним із пріоритетних напрямів забезпечення енергетичної безпеки є розвиток відновлювальної енергетики.

Ситуація, що склалася в енергетичному секторі нашої держави, а також наявність унікальних природно-кліматичних умов і дефіцит власного викопного палива надають поштовх до розвитку та інтенсифікації використання відновлювальних джерел енергії, зокрема біоенергетики. Екологічна безпека біологічного палива надає йому визначальної переваги над традиційними енергоресурсами в умовах загрозового зростання темпів забруднення навколишнього середовища та кліматичних метаморфоз. Втім, оскільки виробництво біопалива є відносно новим і має певні технологічні особливості, вітчизняні сільськогосподарські підприємства, що займаються вирощуванням і переробкою продукції рослинництва на енергетичні ресурси, відчувають брак у належному обліково-інформаційному забезпеченні виробничого процесу. Враховуючи вищезазначене, проблема розробки теоретичних, організаційно-методичних і практичних положень облікового забезпечення управління виробництвом біологічного палива є своєчасною та потребує свого вирішення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню питань становлення та розвитку біоенергетичної галузі в Україні, проблем підвищення ефективності використання біопалива із сировини рослинного походження присвячені наукові праці Д.В. Гродзинського, Г.М. Калетніка, М.В. Роїка, П.Т. Саблука, В.К. Савчука, О.М. Шпичака та інших [4, 5, 14]. Зокрема, М.В. Роїк [14], досліджуючи тенденції розвитку вітчизняного агропромислового комплексу, наголошує на необхідності консолідації наукових зусиль для вирішення проблем економічного, організаційного та правового характеру, які на сьогодні виникають при виробництві біопалива. Значний внесок у дослідження проблем розвитку вітчизняної

біоенергетичної галузі зробив Г.М. Калетнік [4, 5], висвітливши у своїх працях організаційно-економічні засади та техніко-технологічні особливості виробництва біологічного палива, окресливши перспективи розвитку сфери біоенергетики та конкурентоспроможності ринку біопалива в Україні.

Питання обліку виробництва й переробки сільськогосподарської продукції на енергетичні ресурси в частині організації та методології стали об'єктом дослідження таких вітчизняних науковців, як Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерія, В.М. Жука, Я.П. Іщенко, І.Б. Садовської, В.Ю. Фабіянської та інших [1-3, 11, 15]. Вченими-економістами зроблено вагомий внесок у розробку теоретичних, організаційно-методичних і методологічних положень обліку виробництва біологічного палива. Зокрема, В.М. Жук [3], досліджуючи вплив фізіократичних доктрин на розвиток бухгалтерського обліку, зазначає, що до специфічних об'єктів обліку «живої» економіки, окрім біологічних активів, необхідно відносити відновлювальні енергетичні активи, інші біологічні та продовольчі складові господарських процесів аграрної сфери. Вчений зазначає, що цінність таких об'єктів обліку для розвитку людства передбачає потребу не тільки їх окремого балансового узагальнення, але й розробку окремих методологічних підходів до їх оцінки.

Питанням обліку та оцінки відновлювальних енергетичних активів присвячені наукові праці Л.В. Гуцаленко та Ю.В. Фабіянської [2]. Дослідники переконані у тому, що біологічне паливо необхідно оцінювати за справедливою вартістю, оскільки це забезпечить реальність відображення майнового стану сільськогосподарських підприємств, порівнянність показників фінансової звітності, що дасть змогу залучати додаткові інвестиційні ресурси. В.Ю. Фабіянська [15], продовжуючи дослідження організаційно-методичних аспектів обліку виробництва біопалива, обґрунтовує підходи до визначення об'єктів та методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, переліку калькуляційних статей, рахунків для узагальнення інформації про виробництво, наявність та рух біоенергетичних ресурсів.

Пропозиції щодо удосконалення аналітичного обліку витрат на виробництво біопалива, конкретизації номенклатури статей витрат в рослинництві та підсобному промислового виробництві сільськогосподарських підприємств, а також рекомендації щодо поліпшення методики калькулювання собівартості біопалива висвітлені у дослідженні В.А. Дерія [1]. Втім, науковець справедливо відзначає, що проблеми обліку витрат на

виробництво біопалива через новизну технологічного процесу залишаються маловивченими, тому подальші дослідження необхідно проводити у напрямку деталізації кожного сегмента обліку витрат, спираючись на досвід практичної бухгалтерії сільськогосподарських підприємств.

Результати досліджень вчених мають важливе значення для розвитку теоретичних і практичних положень обліку виробництва продукції рослинництва та її переробки на енергетичні ресурси. Втім, поле для проведення системних наукових досліджень в частині формування обліково-інформаційного забезпечення управління виробництвом біологічного палива залишається вільним, особливо в умовах відсутності галузевого впливу на організацію та методологію обліку виробництва біопалива, постійного розширення посівних площ під енергетичні сільськогосподарські культури та декларування на загальнодержавному рівні пріоритетності розвитку відтворювальної енергетики.

Мета статті полягає в теоретичному обґрунтуванні та розробці практичних рекомендацій з удосконалення організаційно-методичних аспектів обліку виробництва продукції рослинництва та її наступної промислової переробки на енергетичні ресурси.

Виклад основного матеріалу дослідження. На конференції ООН з питань клімату, що відбулася в грудні 2015 р., ухвалено нову глобальну кліматичну

угоду, яка після імплементації державами-підписантами замінить Кіотський протокол. Прийняття міжнародної кліматичної угоди є відповіддю світового співтовариства на загрози масштаби викидів парникових газів та прогресуюче загальнопланетарне підвищення температури, що має негативні наслідки для всього людства. Реалізація задекларованого завдання, а саме підвищення до 2050 р. середньорічної температури не більше ніж на 2° С, можлива за рахунок кардинальних трансформацій в світовій енергетичній системі, зниження енергоємності національних економік, поступової відмови від традиційних енергетичних ресурсів через їх заміну на відновлювальні джерела енергії.

На сьогодні відновлювальна енергетика на 11,3 % забезпечує світові потреби в енергоресурсах, при цьому за рахунок біомаси покривається майже 7 % кінцевого енергоспоживання (рис. 1). В 2030 р., за прогнозами Міжнародного агентства з відновлювальної енергетики (IRENA), питома вага відновлювальних джерел енергії у світовому енергоспоживанні досягне 36 % [7].

За даних енергетичного балансу України, частка відновлювальних джерел у загальному постачанні первинної енергії в 2014 р. становила 2,65 %, в тому числі біопалива/відходів – 1,83 % (1934,0 тис. тонн нафтового еквівалента (т н. е.)).

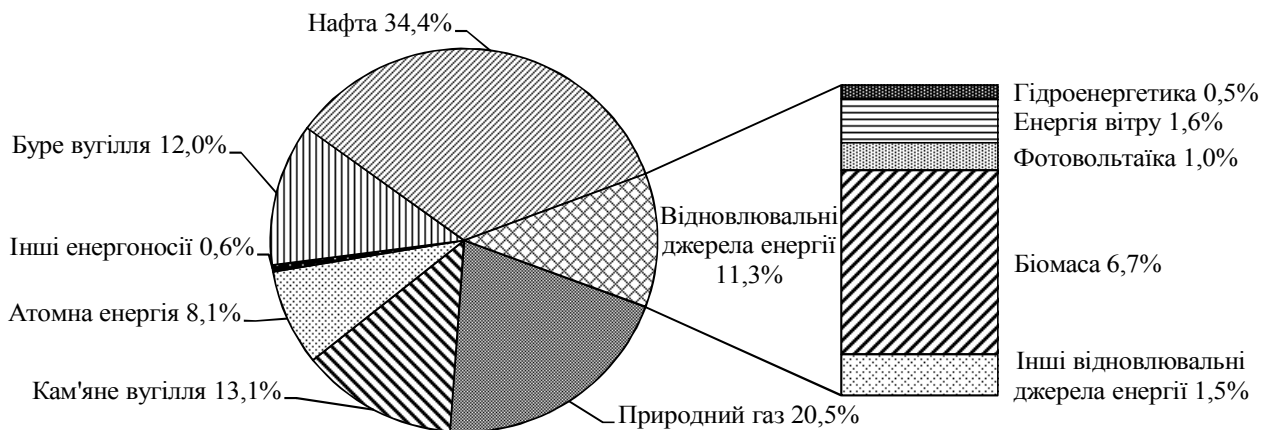


Рис. 1. Структура світового енергоспоживання, 2014 р.

Джерело: [17]

Обсяг біопалива/відходів у структурі кінцевого енергоспоживання за останні п'ять років зріс з 984,0 до 1201,0 тис. т н. е. (+22,05 %), а їхня частка від усіх відновлювальних джерел у загальному постачанні первинної енергії у звітному році досягла 69,15 % (табл. 1). Національним планом дій з відновлюваної

енергетики [12] поставлено за мету досягнення частки відновлювальних джерел у валовому кінцевому енергоспоживанні в 2020 р. до 11 %, що відповідає зобов'язанням, які взяла на себе Україна перед Енергетичним Співтовариством.

Місце відновлювальних джерел енергії (ВДЕ) та біологічного палива в енергетичному балансі України

№ з/п	Показники	Роки				
		2010	2011	2012	2013	2014
1	ВДЕ загальному постачанні первинної енергії, тис. т н. е.	2611,0 (1,97 %)	2514,0 (1,99 %)	2476,0 (2,02 %)	3166,0 (2,73 %)	2797,0 (2,65 %)
2	Біопаливо/відходи у загальному постачанні первинної енергії, тис. т н. е.	1476,0 (1,12 %)	1563,0 (1,24 %)	1522,0 (1,24 %)	1875,0 (1,62 %)	1934,0 (1,83 %)
3	Біопаливо/відходи в кінцевому енергоспоживанні, тис. т н. е.	984,0 (1,33 %)	1040,0 (1,37 %)	1030,0 (1,41 %)	1118,0 (1,61 %)	1201,0 (1,95 %)
4	Частка біопалива/відходів від усіх ВДЕ у загальному постачанні первинної енергії, %	56,53	62,17	61,47	59,22	69,15

Джерело: розраховано автором за даними [8].

Останніми роками спостерігається тенденція до зростання виробництва енергоресурсів із біомаси як на національному, так і на міжнародному рівнях. У

2014 р. світовий обсяг виробництва біологічного палива становив 70792,0 тис. т н. е., з яких 2399,0 тис. т н. е. (3,4 %) вироблено в Україні (рис. 2).

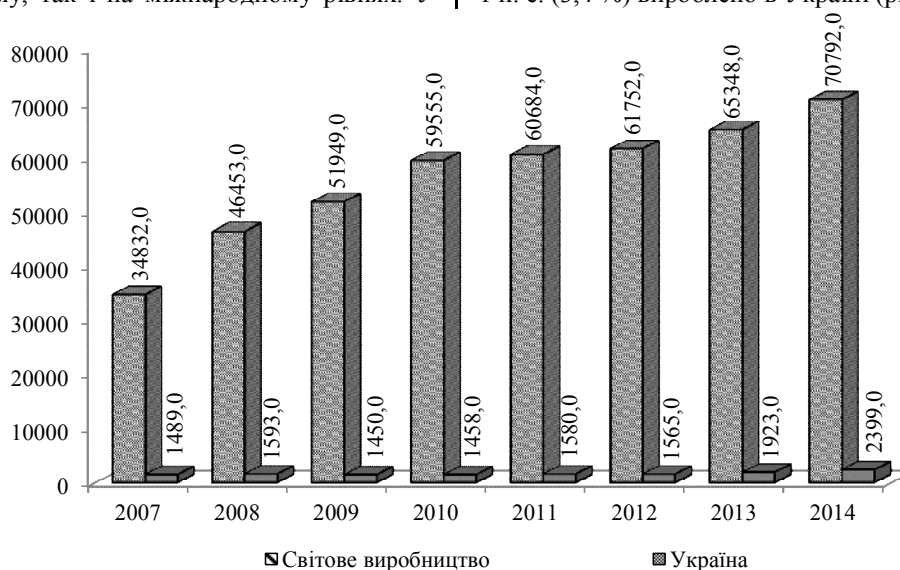


Рис. 2. Динаміка виробництва біопалива, тис. т н. е.

Джерело: сформовано автором за даними [8, 16].

Маючи значний потенціал виробництва біологічного палива, Україна сповна його не реалізує. За статистичними даними в 2013 р. вітчизняними підприємствами було використано лише 10 % загального потенціалу біомаси – 2,7 млн. т у. п./рік, що забезпечувалось переважно за рахунок використання деревної біомаси (загалом 85,9 %

всього річного обсягу використання біомаси) та лушпиння соняшника (7,8 %) (табл. 2). При цьому річний технічно досяжний енергетичний потенціал відновлювальних джерел в Україні, за підрахунками Інституту відновлюваної енергетики НАНУ, досягає 68,6 млн. т н. е., що становить майже 50 % загального енергоспоживання в країні [12].

Таблиця 2

Використання біомаси для виробництва енергії в Україні, 2013 р.

№ з/п	Вид біомаси/біопалива	Річний обсяг споживання		Частка в річному обсязі споживання	Частка використання економічного потенціалу
		натуральні одиниці	тис. т у.п.		
1	Солома зернових культур та ріпаку	94,0 тис. т	48,0	1,8%	0,9%
2	Дрова (населення)	5,0 млн. м ³	1200,0	45,1%	>90,0%
3	Деревна біомаса (крім споживання населенням)	3,2 млн. т	1088,0	40,8%	
4	Лушпиння соняшнику	380,0 тис. т	208,0	7,8%	
5	Біоетанол	65,0 тис. т	60,0	2,3%	6,1%
6	Біодизель	18,0 тис. т	23,0	0,9%	4,8%
7	Біогаз з відходів с/г	22,3 млн. м ³	14,0	0,5%	4,4%
8	Біогаз з полігонів ТПВ	31,2 млн. м ³	21,0	0,8%	8,1%
9	Всього	-	2662,0	100,0%	-

Джерело: [7].

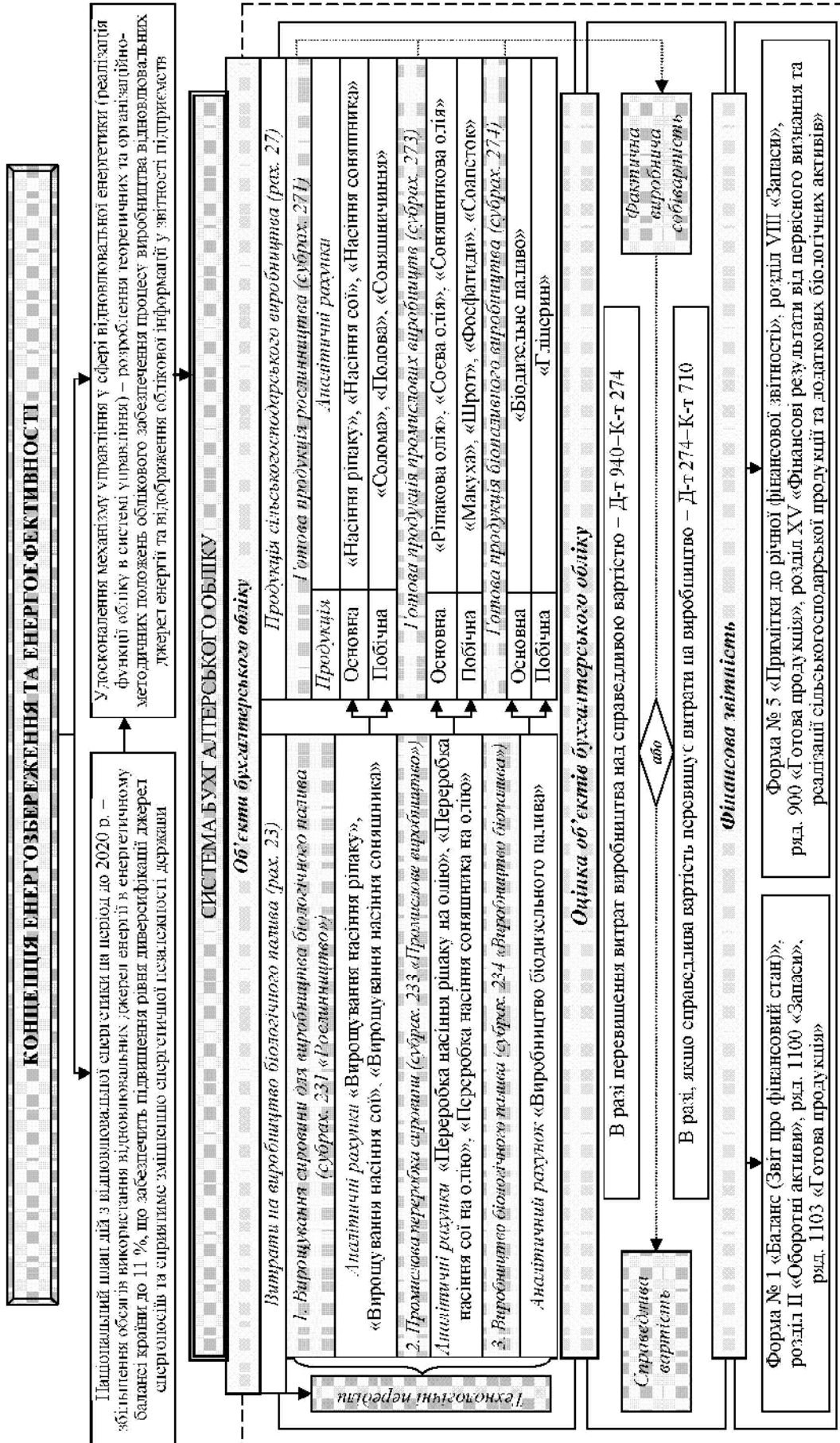


Рис. 3. Концептуальна схема обліку виробництва біопалива на сільськогосподарських підприємствах

Джерело: сформовано автором.

З вищенаведеного слідує, що на сьогодні наша країна має величезний невикористаний потенціал для поступального нарощування обсягів виробництва відновлювальних джерел енергії, реалізація якого потребуватиме залучення в сферу біоенергетичних технологій значних фінансових ресурсів, спрямованих на будівництво нових і розширення наявних виробничих потужностей, розробки та вдосконалення технологій виробництва біологічного палива. Реалізація наявного біоенергетичного потенціалу дасть змогу знизити енергозалежність національної економіки, мінімізувати енерговитрати та собівартість виробленої продукції на мікрорівні [9, с. 186].

Практичне втілення концепції енергоефективності та енергозбереження потребує удосконалення системи управління в сфері відновлювальної енергетики, однією із складових якої є розробка моделі бухгалтерського обліку виробництва біопалива, що дасть змогу сформуванню достовірне обліково-інформаційне забезпечення виробничого процесу.

Враховуючи досвід практичної бухгалтерії вітчизняних сільськогосподарських підприємств і технологічні особливості виробництва біоенергетичних ресурсів, розроблено концептуальну схему бухгалтерського обліку виробництва біологічного палива (біодизелю), яка охоплює авторські методичні підходи до відображення інформації про витрати на виробництво продукції в обліковій системі підприємства, її оцінки та узагальнення у фінансовій звітності (рис. 3).

Під біологічним паливом розуміються різні види відновлювальних джерел енергії, які традиційно класифікують на тверде (солома, лушпиння соняшника, брикети, гранули, відходи деревини), рідке біопаливо (біодизель, біоетанол, біометанол) та біогаз (біометан). При цьому необхідно зазначити, що виробництво кожного виду біологічного палива має свої технологічні особливості, які визначають потребу в специфічному ресурсному, матеріально-технічному та обліково-інформаційному забезпеченні.

Під час формування облікового забезпечення управління виробництвом біологічного палива необхідно врахувати особливості організації виробничого процесу, кількість технологічних стадій виробництва продукції, їх черговість та тривалість проходження. В основу розроблених організаційно-методичних положень обліку покладено такі виокремлені технологічні процеси виробництва біологічного палива: вирощування насіння сільськогосподарських енергетичних культур (насіння ріпаку, сої, соняшника), промислова переробка насіння на рослинну олію (ріпакова, соєва, соняшникова олія) та переробка рослинної олії на біопаливо (біодизельне паливо). Кожну із зазначених технологічних стадій виробництва біологічного палива необхідно розглядати як сукупність операцій, результатом здійснення яких є отримання

сільськогосподарської продукції (основної та побічної), яка може бути призначена для реалізації на сторону, власного виробничого споживання в рослинницьких, тваринницьких і промислових підрозділах підприємства, а також для задоволення інших господарських потреб. За кожною з виділених технологічних стадій можна визначити кількісні, якісні та вартісні параметри виробничого процесу, розрахувати обсяг витрат і фактичну виробничу собівартість сільськогосподарської продукції.

Враховуючи вищезазначене, оптимальним методом обліку витрат на виробництво біопалива є попередільний метод, за якого собівартість продукції, що виробляється в межах одного технологічного переділу, визначається як відношення витрат до кількості виготовленої продукції. При цьому в межах кожного технологічного переділу виробництва біопалива одержують не напівпродукт (напівфабрикат) як це часто буває на підприємствах виробничої галузі, а самодостатній продукт (основна та побічна сільськогосподарська продукція), який може використовуватись в господарській діяльності без додаткової промислової обробки.

Облік витрат на вирощування сировини для виробництва біопалива ведеться за калькуляційними статтями, перелік яких наведено в Методичних рекомендаціях з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств № 132 [6]. Для посилення інформативності облікових даних та представлення управлінському персоналу відомостей в необхідному аналітичному розрізі сільськогосподарські підприємства можуть виокремлювати інші статті витрат з урахуванням їхньої питомої ваги в структурі собівартості продукції виробництва, ступеня економічності однорідності виробничих витрат, специфіки господарської діяльності та особливостей організації виробничого процесу. Однак, облікова практика вітчизняних підприємств показує, що вони переважно обмежуються переліком калькуляційних статей, наведених в методичних рекомендаціях, класифікуючи витрати на вирощування сільськогосподарських культур за такими групами: витрати на оплату праці, насіння та посадковий матеріал, паливо та мастильні матеріали, добрива, засоби захисту рослин, роботи та послуги, витрати на ремонт необоротних активів, інші витрати на утримання основних засобів, інші витрати, загальновиробничі витрати.

Облік витрат на вирощування сільськогосподарських культур ведеться на субрахунок 231 «Рослинництво», до якого відкривають аналітичні рахунки в розрізі видів культур («Вирощування насіння ріпаку», «Вирощування насіння сої», «Вирощування насіння соняшника» та ін.). Готову продукцію оприбутковують з кредиту рахунку 231 «Рослинництво» в дебет рахунку 271 «Готова продукція рослинництва». Для забезпечення

можливостей виконання обліком аналітичної та контрольної функцій інформація за рахунком 271 «Готова продукція рослинництва» деталізується через відкриття аналітичних рахунків за видами основної («Насіння ріпаку», «Насіння сої», «Насіння соняшника») та побічної продукції («Солома», «Полова», «Соняшничиння»). Зібраний урожай сільськогосподарських культур може використовуватись підприємством для поповнення власного насінневого фонду, відгодівлі тварин, реалізації стороннім організаціям, невиробничого споживання, а також наступної переробки на енергетичні ресурси.

На другому етапі виробництва біологічного палива відбувається промислова переробка насіння сільськогосподарських культур на олію. Витрати, що виникають на цьому технологічному переділі, ведуться в розрізі таких калькуляційних статей: витрати на оплату праці робітників, що забезпечують виконання роботи на даному технологічному етапі виробництва; паливо та мастильні матеріали; електроенергія; сировинна (насіння ріпаку, сої, соняшника та ін.) та матеріали; роботи та послуги; витрати на ремонт основних засобів; інші витрати; загальновиробничі витрати.

Витрати на виробництво рослинної олії обліковуються на субрахунку 233 «Промислове виробництво», до якого доцільно відкривати аналітичні рахунки у розрізі видів сільськогосподарської продукції, що знаходяться на переробці («Переробка насіння ріпаку на олію», «Переробка насіння сої на олію», «Переробка насіння соняшника на олію» та ін.). Оприбуткування продукції, отриманої на цьому етапі виробництва, відображається бухгалтерським проведенням: Д-т 273 «Готова продукція промислових виробництв» – К-т 233 «Промислове виробництво». Для деталізації інформації про виготовлену продукцію до субрахунку 273 доцільно відкривати аналітичні рахунки за видами основної та побічної продукції.

Завершальною стадією виробництва є переборка рослинної олії на біологічне паливо. Враховуючи технологічні особливості виробничого процесу, облік витрат доцільно здійснювати за такими калькуляційними статтями:

– витрати на оплату праці (основна та додаткова заробітна плата робітників, які забезпечують технологічний процес виробництва біопалива);

– сировина та матеріали (вартість сировинної бази для виробництва біопалива – ріпакова олія, соєва олія, соняшника олія та інші допоміжні матеріали);

– витрати на роботи та послуги власних допоміжних виробництв та сторонніх організацій (вартість послуг електро-, тепло-, водопостачання, використаних для забезпечення технологічного процесу виробництва біопалива);

– витрати на утримання та поточний ремонт основних засобів (вартість заміни зношених запасних частин і деталей устаткування, що застосовується у технологічному процесі виробництва біопалива тощо);

– інші витрати (втрати від браку; вартість сировини та матеріалів, зіпсованих в процесі налагодження обладнання; витрати сировини понад встановлені норми; платежі при страхуванні майна; оплата простоїв та ін.);

– загальновиробничі витрати (витрати на оплату праці апарату управління цехами, що задіяні у виробництві біопалива; витрати на ремонт та утримання основних засобів загальноцехового призначення; амортизаційні відрахування; інші витрати, пов'язані з обслуговуванням та управлінням виробничих підрозділів).

Для узагальнення інформації про витрати на виробництво біологічного палива в обліковій системі сільськогосподарського підприємства доцільно використовувати субрахунок 234 «Виробництво біопалива», в межах якого відкриваються аналітичні рахунки за видами біологічного палива («Виробництво біодизельного палива», «Виробництво біометанолу», «Виробництво біоетанолу» тощо). Для відображення інформації про наявність та рух біопалива пропонуємо відкрити субрахунок 274 «Готова продукція біопаливного виробництва». З метою посилення інформативності облікових даних до субрахунку 274 доцільно відкривати аналітичні рахунки в розрізі видів основної та побічної продукції біопаливного виробництва.

Відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи» [10] сільськогосподарська продукція при її первісному визнанні оцінюється за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Оскільки отримання відомостей активного ринку через його недостатню розвиненість на сьогодні є проблематичним, а інформація про ринкові ціни на подібні активи на момент оприбуткування продукції може бути відсутня, доцільно оцінювати готову сільськогосподарську продукцію за фактичною виробничою собівартістю з наступним її коригуванням до рівня справедливої вартості бухгалтерським проведенням: Д-т 274 «Готова продукція біопаливного виробництва» – К-т 710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» – у разі, якщо справедлива вартість біопалива перевищує витрати на його виробництво; Д-т 940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» – К-т 274 «Готова продукція біопаливного виробництва» – у випадку перевищення витрат на виробництво біологічного палива над його справедливою вартістю.

На етапі підсумкового обліку інформація про біологічне паливо підлягає розкриттю у фінансовій звітності підприємства, зокрема у ф. № 1 «Баланс» (розділ II «Оборотні активи», ряд. 1100 «Запаси», ряд. 1103 «Готова продукція») та ф. № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» (розділ VIII «Запаси», ряд. 900 «Готова продукція», розділ XV «Фінансові результати від первісного визнання та реалізації

Бухгалтерський облік

сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів»).

Висновки. Розвиток відновлювальної енергетики є одним із пріоритетних напрямів енергетичної політики нашої держави, яка спрямована на забезпечення поступової заміни традиційних паливно-енергетичних ресурсів відновлювальними джерелами енергії, вирішення проблеми диверсифікації джерел енергопостачання з урахуванням важливості завдань екологічної безпеки. Реалізація положень концепції енергоефективності та енергозбереження потребує удосконалення системи управління в галузі відновлювальної енергетики, створення достовірного облікового забезпечення, що формує інформаційне поле для розробки та обґрунтування управлінських рішень. Запропоновані рекомендації в частині формування теоретичних та організаційно-методичних положень обліку виробництва біопалива підвищать на якісно вищий рівень інформативність системи бухгалтерського обліку сільськогосподарського підприємства, що забезпечить формування інформаційної бази для проведення аналітичних розрахунків та здійснення дієвого контролю за витратами на виробництво біологічного палива.

4 Список використаних джерел

1. Дерій, В. Облік і контроль за витратами на виробництво біопалива [Текст] / В. Дерій // Економічний аналіз: Збірник наук. праць каф. економічного аналізу Терноп. нац. екон. ун-ту. – Т., 2010. – Вип. 6. – С. 414-419.
2. Гуцаленко, Л. В. Вплив поточної та фактичної собівартості на собівартість біопалива [Текст] / Л. В. Гуцаленко, В. Ю. Фабіяньська // Економіка АПК. – 2010. – № 5. – С. 54-58.
3. Жук, В. М. Фізіократична основа побудови обліку сільськогосподарської діяльності [Текст] / В. М. Жук // Агроінком. – 2010. – № 7-9. – С. 57-62.
4. Калетнік, Г. М. Біопаливо: продовольча, енергетична та екологічна безпека України [Текст] / Г. М. Калетнік // Біоенергетика. – 2013. – № 2. – С. 12-14.
5. Калетнік, Г. М. Розвиток ринку біопалив в Україні [Текст] / Г. М. Калетнік // Біоенергетика. – 2013. – № 1. – С. 11-16.
6. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: Наказ Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.uazakon.com/big/text1528/pg1.htm>
7. Офіційний веб-портал Біоенергетичної асоціації України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.uabio.org>
8. Офіційний веб-портал Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
9. Покин'ячерда, В. В. Стан та перспективи розвитку біоенергетичного потенціалу олійно-жирових підприємств України / В. В. Покин'ячерда //

Земля України – потенціал продовольчої, енергетичної та екологічної безпеки держави: матеріали IV Міжнар. наук.-техн. конф. (м. Вінниця, 17-18 жовтня 2014 р.). – Вінниця: РВВ ВНАУ, 2014. – Т. 1. – С. 183-187.

10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>

11. Правдюк, Н. Л. Організація управлінського обліку виробництва біопалива [Текст] / Н. Л. Правдюк, Я. П. Іщенко // Збірник наукових праць ВНАУ. Серія: Економічні науки. – 2011. – № 1(48). – С. 154-161.

12. Про національний план дій з відновлювальної енергетики на період до 2020 року: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 01.10.2014 р. № 902-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/902-2014-%D1%80>

13. Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від 6 травня 2015 року «Про Стратегію національної безпеки України»: Указ Президента України від 26.05.2015 р. № 287/2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/287/2015>

14. Роїк, М. В. Біопаливо як загальнонаціональний пріоритет розвитку агропромислового комплексу [Текст] / М. В. Роїк // Наука та наукознавство. – 2006. – № 3. – С. 118-121.

15. Фабіяньська, В. Ю. Проблемні аспекти обліку виробництва біологічного палива [Текст] / В. Ю. Фабіяньська // Інноваційна економіка. – 2014. – № 4(53). – С. 335-341.

16. Das Statistik-Portal [Elektronische Ressourcen]. – Regime des Zugangs: <http://de.statista.com>

17. Fachagentur Nachwachsende Rohstoffe e.V. (FNR) [Elektronische Ressourcen]. – Regime des Zugangs: <https://mediathek.fnr.de>

4 References

1. Derii, V. (2010). Oblik i kontrol za vytratamy na vyrobnytstvo biopalyva [The account and the control of expenses on biofuel manufacture]. *Ekonomichniy analiz: Zbirnyk nauk. prats kaf. ekonomichnoho analizu Ternop. nats. ekon. un-tu*, vol. 6, 414-419.
2. Hutsalenko, L. V. and Fabiianska, V. Iu. (2010). Vplyv potочноi ta faktychnoi sobivartosti na sobivartist biopalyva [The impact of the current and the actual cost to the cost of biofuels]. *Ekononika APK*, No. 5, 54-58.
3. Zhuk, V. M. (2010). Fiziokratychna osnova pobudovy obliku silskohospodarskoi diialnosti [Physiocratic basis of construction accounting agricultural activities]. *Ahroinkom*, No. 7-9, 57-62.
4. Kaletnik, H. M. (2013). Biopalyvo: prodovolcha, enerhetychna ta ekolohichna bezpeka Ukrainy [Biofuels: food, energy and environmental security of Ukraine]. *Bioenerhetyka*, No. 2, 12-14.
5. Kaletnik, H. M. (2013). Rozvytok rynku biopalyv v Ukraini [The development of the biofuel market in Ukraine]. *Bioenerhetyka*, No. 1, 11-16.

6. Ministerstvo ahranoi polityky Ukrainy. (2001). *Metodychni rekomendatsii z planuvannia, obliku i kalkuliuvannia sobivartosti produktsii (robit, posluh) silskohospodarskykh pidpriemstv [Guidelines for planning, accounting and calculation of cost of goods (works, services) of the agricultural enterprises]*. Available at <http://www.uazakon.com/big/text1528/pg1.htm> (Accessed 02 February 2016)
7. The official site of Bioenergy Association of Ukraine (2016). Available at <http://www.uabio.org> (Accessed 03 February 2016)
8. The official site of State Statistics Service of Ukraine (2016). Available at <http://www.ukrstat.gov.ua> (Accessed 08 February 2016)
9. Pokynchereda, V. V. (2014). Stan ta perspektyvy rozvytku bioenerhetychnoho potentsialu oliinozhyrovyykh pidpriemstv Ukrainy [State and prospects of bioenergy potential oil and fat enterprises in Ukraine]. In *Materialy IV Mizhnarodnoi naukovo-tekhnichnoi konferentsii «Zemlia Ukrainy – potentsial prodovolchoi, enerhetychnoi ta ekolohichnoi bezpeky derzhavy»* (183-187), Vinnitsa, Ukraine, 17-18 October 2014.
10. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (2005). *Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 30 «Biolohichni aktyvy» [Regulation (Standard) 30 «Biological assets»]*. Available at <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05> (Accessed 22 January 2016)
11. Pravdiuk, N. L. and Ishchenko, Ya. P. (2011). Orhanizatsiia upravlinskoho obliku vyrobnytstva biopalyva [Organization of administrative account of production of biopropellant]. *Zbirnyk naukovykh prats VNAU. Seriia: Ekonomichni nauky*, vol. 1(48), 154-161.
12. Kabinet Ministriv Ukrainy. (2014). *Pro natsionalnyi plan dii z vidnovliuvanoi enerhetyky na period do 2020 roku [About the national plan on renewable energy activities for the period until 2020]*. Available at <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/902-2014-%D1%80> (Accessed 26 January 2016)
13. Prezydent Ukrainy. (2015). *Pro rishennia Rady natsionalnoi bezpeky i oborony Ukrainy vid 6 travnia 2015 roku «Pro Stratehiiu natsionalnoi bezpeky Ukrainy» [About the decision of the National Security and Defense Council of Ukraine from 6 May 2015 «About the National Security Strategy of Ukraine»]*. Available at <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/287/2015> (Accessed 12 January 2016)
14. Roik, M. V. (2006). Biopalyvo yak zahalnonatsionalnyi priorytet rozvytku ahropromyslovoho kompleksu [Biofuels as a national priority to the development of agro-industrial complex]. *Nauka ta naukoznavstvo*, Vol. 3, 118-121.
15. Fabiianska, V. Iu. (2014). Problemni aspekty obliku vyrobnytstva biolohichnoho palyva [Problematic aspects of accounting of biofuel production]. *Innovatsiina ekonomika*, No. 4(53), 335-341.
16. The official site of Statistics-Portal (2016). Available at <http://de.statista.com> (Accessed 26 January 2016)
17. The official site of Agency of Renewable Resources e.V. (FNR) (2016). Available at <https://mediathek.fnr.de> (Accessed 27 January 2016)