

УДК 639.2/3:631.15

СУЧАСНИЙ СТАН ТА ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ АКВАКУЛЬТУРИ

Т. С. Гайдучок, О. М. Дмитренко, С. А. Вітер

e-mail: gaytata@ukr.net

Житомирський національний агроекологічний університет
бульвар Старий, 7, м. Житомир, 10008, Україна

Досліджено сучасний стан та особливості обліково-аналітичного забезпечення системи управління підприємствами аквакультури. На основі проведених статистичних досліджень визначено, що проблема ефективного розвитку підприємств аквакультури залишається наразі актуальною і пріоритетною для сільського господарства. Доведено важливість удосконалення обліково-аналітичного забезпечення системи управління як важливої передумови стратегічного розвитку підприємств аквакультури. Сформульовано технологічні особливості вищезазначених господарств, які необхідно враховувати при організації їх бухгалтерського обліку. Обґрунтовано, що за способом вирощування господарства аквакультури поділяють на повносистемні і неповносистемні. Розглянуто особливості виробничого циклу кожного з видів з деталізацією окремих етапів. Окреслено позиціонування рибного господарства у КВЕД-2010 із поясненням сутності аквакультури та визначенням її видів. В статті досліджено особливості формування облікової політики підприємств аквакультури та зазначено, що в аквакультурі не передбачено облік довгострокових біологічних активів, водночас, облік поточних біологічних активів має свої особливості. Об'єктами обліку в аквакультурі є додаткові біологічні активи (матеріал для розведення риби) та сільськогосподарська продукція (товарна риба). Керуючись П(С)БО 30 та Методичними рекомендаціями № 1315, обґрунтовано особливості процесу визначення справедливої вартості матеріалу для розведення риби і власне товарної риби та запропоновано здійснювати його документальне оформлення. Також розглянуто особливості ведення бухгалтерського обліку на підприємствах аквакультури із визначенням синтетичних та аналітичних рахунків.

Ключові слова: аквакультура, рибництво, обліково-аналітичне забезпечення, управління, виробництво, товарна риба.

Постановка проблеми

Галузь рибного господарства відіграє значну роль не лише у забезпеченні продовольчої безпеки держави, а й підтриманні зайнятості населення та підвищенні дохідності агробізнесу при гарантованому ринку збуту. Для підтримання належного стану риболовецького комплексу та рівня забезпеченості рибною продукцією вітчизняного споживчого ринку все більшого поширення набуває розвиток різних форм аквакультури.

Серед важливих проблем сучасного етапу розвитку аквакультури є нарощування обсягів виробництва, поліпшення якості та розширення асортименту продукції. Досягнення поставлених завдань залежить від правильного організованого обліку виробничих процесів із розведення і вилову риби та інших водних біоресурсів.

На думку вітчизняних науковців [1], сучасні системи обліку, впроваджені в рибницьких господарствах, практично не забезпечують потреби управління. Однією з проблем управління, пов'язаною із сучасним станом

обліку, є оперативність надходження облікової інформації про витрати на вирощування рибопосадкового матеріалу і товарної риби. Тому для вітчизняних підприємств аквакультури питання формування облікової інформації в системі обліково-аналітичного забезпечення стає все більш актуальним.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Значний внесок у розвиток системи діяльності підприємств аквакультури зробили такі вчені: О. Боровик [1], Н. Вдовенко [2–5], О. Попова [6], В. Чемерис, В. Душка, В. Максим [7], О. Якимець [8] та інші. Разом з тим, у сучасній економічній літературі недостатньо наукових розробок, що відображають особливості бухгалтерського обліку та економічного аналізу на підприємствах аквакультури. Хоча окремі питання організації обліку та складання звітності рибницьких господарств висвітлені в працях Н. Вдовенко [3–5], Н. Золотарьової [9], П. Пилявець [10], Н. Правдюк [11], Я. Ткаль [12], Я. Іщенко [13]. Водночас, висвітлені в них проблемні та

дискусійні питання залишаються недостатньо вивченими, потребують систематизації та вдосконалення.

Отже, проблема належного обліково-аналітичного забезпечення управління на підприємствах аквакультури не набула вичерпного розв'язання, тому і є актуальною.

Мета, завдання та методика досліджень

Метою статті є дослідження сучасного стану розвитку аквакультури України та теоретичне обґрунтування сутності обліково-аналітичного забезпечення управління підприємствами галузі, окреслення галузевих особливостей діяльності підприємств аквакультури, які впливають на формування облікового процесу. Об'єктом дослідження виступає механізм обліково-аналітичного забезпечення управління підприємствами аквакультури. У процесі проведення наукового дослідження використовувалися загальні і спеціальні методи, зокрема монографічний, розрахунково-конструктивний, статистичного аналізу, дедуктивний тощо.

Результати досліджень

Розвиток рибництва є необхідною складовою аграрної політики країни щодо збільшення рівня споживання населення, а також важливим стратегічним напрямом диверсифікації агробізнесу. Проте, економічні проблеми

розвитку сільськогосподарського виробництва негативно впливають на функціонування галузі аквакультури і оперативність отримання облікової інформації.

Відповідно до Закону України «Про аквакультуру» від 18.09. 2012 р, рибництво (аквакультура) – сільськогосподарська діяльність із штучного розведення, утримання та вирощування об'єктів аквакультури у повністю або частково контрольованих умовах для одержання сільськогосподарської продукції (продукції аквакультури) та її реалізації, виробництва кормів, відтворення біоресурсів, ведення селекційно-плеїнної роботи, інтродукції, переселення, акліматизації та реакліматизації гідробіонтів, поповнення запасів водних біоресурсів, збереження їх біорізноманіття, а також надання рекреаційних послуг [14].

За тлумаченням Н. М. Вдовенко, аквакультура – це сучасний інтегрований багатофункціональний сектор сільськогосподарського виробництва, який ефективно використовує водні, земельні, рибні, трудові та інші ресурси [2].

За даними державного комітету статистики України, за 2017 рік було добуто 92,64 тис. т водних біоресурсів, з яких 81,9 припадає на рибу (табл. 1).

Таблиця 1. Добування водних біоресурсів

Показник	Обсяг добування, т				2017 р. у % до 2014 р.
	2014	2015	2016 р.	2017 р.	
Добуто водних ресурсів – усього	91252	88552	88443	92645	101,5
у т.ч. риба	80958	73963	78490	81875	101,1
Добуто у внутрішніх водних об'єктах	39612	38507	40754	42176	106,5
з них у прісноводних водоймах – усього	39075	37317	39118	39548	101,2
в озерах	2861	2749	3150	2188	76,5
у річках	1454	1804	2284	1704	117,2
у водосховищах	10122	11104	13913	14636	144,6
у ставах та інших водних об'єктах	24670	21660	19755	21020	85,2
у виключній (морській) економічній зоні України	22181	34205	40335	42520	191,7
У виключних (морських) економічних зонах інших держав та у відкритому морі	20263	15840	7353	7949	39,2

Джерело: складено на основі [15].

З наведених даних випливає, що найбільше зростання вилову риби протягом аналізованого періоду відбулося саме у 2017 році, що на 1,1% більше, ніж у 2014 році.

Показник обсягу водних біоресурсів у внутрішніх водоймах у 2017 році, порівняно з 2014 роком, зріс на 6,5% за рахунок збільшення вилову у річках та водосховищах. Зокрема, у 2017 році було вилучено риби у водосховищах на 44,6% більше, ніж у 2014 році, у річках цей показник зріс на 17,2%. Із втратою частини морського риболовецького флоту промисел риби у виключних (морських) економічних зонах інших держав та у відкритому морі у 2013 році скоротився на 60,8%. Частка вилову

прісноводної та морської риби складає у загальній структурі 2017 році 42,7% та 45,9% відповідно.

Рибне господарство за регіонами України у 2017 році (рис. 1) показує, що найбільше обсягу добутих водних біоресурсів припадає на три регіони – Запорізьку, Одеську та Миколаївську області, а саме 50,7% від всього обсягу по Україні. Зокрема, перше місце по вилову риби та інших водних біоресурсів займає Запорізька область – 25429 т (27,4%), що лише на 9,7% менше у 2017 р., ніж у попередньому році. Друге та третє місця посідають Одеська та Миколаївська області з обсягом у 10933 т (11,8%) та 10572 т (11,4%), відповідно.

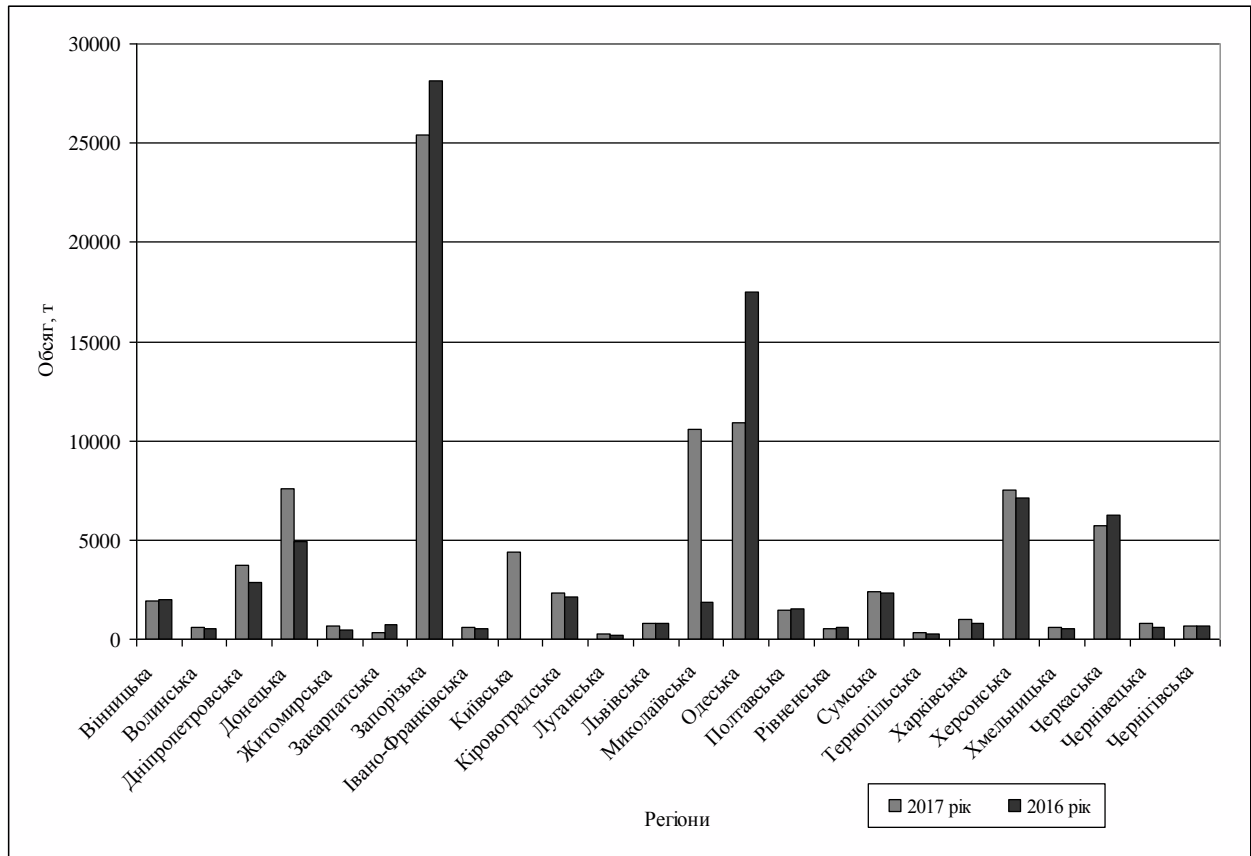


Рис. 1. Добування водних біоресурсів за рибогосподарськими водними об'єктами регіонів України

Джерело: складено на основі [15].

Слід звернути увагу на те, що вилов риби і водних біоресурсів у Миколаївській області зріс у 2017 році більше, ніж у 5 разів, порівняно з 2016 роком. Найменш розвинений риболовецький промисел у Луганській – 266 т

(0,29%), Тернопільській – 307 т (0,33%) та Закарпатській – 319 т (0,34%) областях.

Обсяг водних біоресурсів зменшився у 2017 році, у порівнянні з 2016 р., на риболовецьких підприємствах таких областей: Вінницької – на 3,4%, Закарпатської – на 57%, Одеської – на 37,5%,

Полтавської – на 7,4%, Рівненської – на 18,9%, Черкаської – на 8,4%, Чернігівської – на 2,7%.

За результатами дослідження встановлено, що незважаючи на деякі структурні зрушення в галузі аквакультури, кризовий стан продовжує мати місце. Моральне та фізичне зношення основних засобів підприємств, використання застарілих технологій вирощування і розведення водних біоресурсів призводить до погіршення якості рибної продукції, яка не завжди відповідає міжнародним стандартам тощо. Тому потрібно продовжувати роботу, спрямовану на впровадження сучасних ресурсозберігаючих технологій.

Проблема ефективного розвитку аквакультури залишається актуальною, а її розв'язання є пріоритетним для підприємств галузі. Запорукою виходу їх зі складної економічної ситуації є науково-обґрунтована система забезпечення управління інформацією, що задовольняла б потреби управлінців різних рівнів. Дослідження доводять: роль бухгалтерського обліку в сучасній системі управління не виправдано звужена, що зумовлено обмеженням запитів до обліку галузевого управління, незатребуваністю повного відображення господарської діяльності в частині обліку виробничої діяльності. Низька оперативність, непрозорість і неналежна структуризація облікових даних, отриманих на основі традиційних методик, а також відсутність комплексного механізму їхнього аналітичного опрацювання визначають важливість удосконалення інформаційної системи управління [16].

Враховуючи вищевказане, основним завданням сучасної системи бухгалтерського обліку на вітчизняних підприємствах аквакультури, як стверджує Правдюк В. М. має стати створення передумов для формування інформаційних потоків, які б забезпечували можливість для прийняття рішень щодо різних об'єктів управління у відповідності до розроблених стратегічних планів діяльності [18].

Бухгалтерському обліку в кожному виді економічної діяльності притаманні свої особливості, і аквакультура, не є винятком. Як специфічна галузь сільського господарства аквакультура має низку технологічних особливостей, які необхідно враховувати при організації та веденні бухгалтерського обліку, а саме:

– характер виробництва (прив'язаність до біотехнологічних процесів);

– форми спеціалізації (характеризується вирощуванням рибопосадкового матеріалу, товарної риби, виловом риби, виробництвом харчової продукції з риби);

– складність організаційної структури виробництва (чітке виділення ряду виробничих відділів, кожен із яких хоч і не має замкнутого циклу, проте може бути об'єктом обліку);

– пряма залежність галузі від сезонності;

– безперервний цикл технології вирощування продукції аквакультури;

– наявності великої питомої ваги незавершеного виробництва [11, с. 147].

Вирощуванням риби та рибальством, як правило, займаються сільськогосподарські та спеціалізовані рибницькі підприємства, які за способом вирощування поділяють на повносистемні та неповносистемні (риборозплідники та товарні).

Повносистемні – це господарства, в яких розведення і вирощування риби здійснюється від отримання посадкового матеріалу до товарної риби, тобто у таких господарствах проходять усі етапи виробничого циклу (рис. 2).

Отже, до повносистемних господарств відносять господарства аквакультури, в яких риба проходить всі стадії розвитку – від ікри до товарної продукції – в маточних, нерестових, малькових, вирощувальних, нагульних ставках [5].

Неповносистемними є господарства аквакультури, що спеціалізуються на вирощуванні рибопосадкового матеріалу (риборозплідники) або товарної риби із такого матеріалу, одержаного з інших господарств [5].

Неповносистемні господарства бувають двох видів: риборозплідницькі та товарні. Перші вирощують посадковий матеріал і забезпечують ним інші господарства. Другі – вирощують товарну рибу з рибопосадкового матеріалу, одержаного на стороні.

Підприємства аквакультури здійснюють основну свою діяльність при використанні водних біоресурсів відповідно до національного класифікатора ДК 009:2010 «Класифікація видів економічної діяльності» (КВЕД-2010) секції А «Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство» розділу 03 «Рибальство та розведення аквакультури». Цей розділ

складається з двох груп, кожна з яких прісноводна аквакультура) і має наступну деталізовану за видами діяльності (морська та структуру [17], (табл. 2).



Рис. 2. Виробничий цикл у повносистемних господарствах

Підприємства аквакультури мають право самостійно розробляти положення облікової політики відповідно до вимог ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999р. № 996-XIV, інших положень з бухгалтерського обліку, а також допуск (або обмежень) щодо формування облікової політики.

Формування облікової політики рибницького господарства передбачає застосування встановлених в П(С)БО 30 «Біологічні активи» [19] єдиних методичних підходів щодо обліку додаткових біологічних активів та сільськогосподарської продукції з урахуванням технологічного процесу виробництва рибопосадкового матеріалу і товарної риби.

Відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи» [19] та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів [20] об'єктами обліку в аквакультурі є додаткові біологічні активи (матеріал для розведення риби, зокрема личинки, мальки, цьоголітки, однорічки, ремонтний молодняк, плідники) та сільськогосподарська продукція (товарна риба).

В аквакультурі не передбачено облік довгострокових біологічних активів. Облік поточних біологічних активів через специфічні особливості даного виду економічної діяльності. У додатку до П(С)БО 30 «Біологічні активи» зазначено, що товарна риба – це сільськогосподарська продукція, а рибопосадковий матеріал (мальки, цьоголітки,

річники, риби-плідники) – додаткові біологічні активи.

При їх первісному визнанні та на дату балансу усіх їх оцінюють за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на

місці продажу або за виробничою собівартістю відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» (п. 9 і п. 12 П(С)БО 30, п. 6.1 Методичних рекомендацій № 1315).

Таблиця 2. Позичування рибного господарства у КВЕД-2010

Назва видів економічної діяльності та пояснення до них			
РОЗДІЛ 03. <i>Рибне господарство</i>			
діяльність у сфері рибальства та рибництва (аквакультури), що полягає у використанні запасів морського середовища та прісних вод з метою вилову риби або збирання ракоподібних, молюсків та інших морських організмів (водних культур, перлів, губок тощо).			
Група 03.1 <i>Рибальство</i>		Група 03.2 <i>Рибництво (аквакультура)</i>	
«вилов риби», тобто види діяльності з полювання, добування або збирання живих водних організмів (переважно риби, молюсків і ракоподібних), у т.ч. водних рослин, в океанічному середовищі або в прісних водах для їх уживання в їжу людьми, а також для інших цілей ручним способом або за допомогою приладдя, такого як невід, вудки та пастки. Подібні види діяльності можуть здійснювати як на узбережжі (збирання молюсків – мідій і устриць), так і сіткою з човнів або шлюпок недалеко від берега, у прибережних водах або у відкритому морі, а також рибальство в поновлювальних (штучних) водоймах.		процес виробництва, який полягає у вирощуванні й розведенні (у т.ч. збиранні) морських організмів і культур (риби, молюсків, ракоподібних, рослин, крокодилів і земноводних тощо) із застосуванням технологій, розроблених для підвищення продуктивності організмів і збільшення їх природного приросту в навколишньому середовищі (наприклад, регулярне створення запасів, відгодівля та захист від хижаків). Рибництво спрямовано на вирощування організмів до стадії молоді та/або до стадії дорослих особин в умовах їх утримання в неволі. Крім того, аквакультура включає індивідуальне, кооперативне або державне володіння окремими організмами з метою збільшення їх чисельності, у т.ч. їх збирання.	
<p>Клас 03.11 <i>Морське рибальство</i></p> <ul style="list-style-type: none"> рибальство в океані та прибережних водах на комерційній основі ловля морських ракоподібних і молюсків полювання на китів ловля морських тварин: черепах, медуз, восьминогів, морських їжаків тощо діяльність суден, зайнятих одночасно рибальством, переробленням і консервуванням риби збирання інших морських організмів і матеріалів: натуральних морських перлів, губок, коралів і водоростей 	<p>Клас 03.12 <i>Прісноводне рибальство</i></p> <ul style="list-style-type: none"> прісноводне рибальство на комерційній основі ловля прісноводних ракоподібних і молюсків ловля прісноводних видів тварин збирання прісноводних матеріалів 	<p>Клас 03.21 <i>Морське рибництво (аквакультура)</i></p> <ul style="list-style-type: none"> розведення риби в морській воді, в тому числі розведення морських акваріумних риб одержування ікри двостулкових молюсків (мідій тощо), омарів, креветок, мальків риб та її ручне оброблення вирощування червоних водоростей та інших їстівних морських водоростей розведення ракоподібних, двостулкових молюсків, інших молюсків та інших водних тварин у морській воді рибництво (аквакультура) у солоній воді рибництво (аквакультура) у резервуарах із морською водою функціонування рибоводних заводів із розведення морських видів риби функціонування ферм із розведення морських хробаків 	<p>Клас 03.22 <i>Прісноводне рибництво (аквакультура)</i></p> <ul style="list-style-type: none"> розведення риби в прісній воді, в тому числі розведення прісноводних акваріумних риб розведення прісноводних ракоподібних, двостулкових молюсків, інших молюсків та інших водних тварин у прісній воді функціонування рибоводних заводів із розведення прісноводних видів риби розведення жаб розведення крокодилів та інших земноводних

Джерело: складено за даними [17].

Згідно з SFAS 157, справедлива вартість визначається як ціна, що була б отримана за продаж активу чи сплачена за передачу зобов'язання у звичайній операції між учасниками ринку на дату оцінки [21].

При розкритті сутності даної категорії, В. В. Свіцельська стверджує, що справедлива вартість – це вартість, яка базується на різних даних, відповідне застосування яких може принести різні результати. [22].

Відповідно до законодавства України, справедлива вартість базується на цінах активного ринку – тобто на реалізаційних цінах на продукцію рибництва (п. 13 П(С)БО 30). Методику визначення справедливої вартості господарство встановлює, як правило, самостійно та зазначає її у Наказі про облікову політику підприємства. Для вирішення проблеми оцінки біологічних активів на підприємстві пропонується створювати постійно діючу Комісію з визначення справедливої вартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції. До її складу доцільно залучати не тільки працівників бухгалтерської служби, але й головних спеціалістів господарства.

Часто справедливу вартість визначають за середньою вартістю реалізованої на підприємстві продукції рибництва за попередній звітний період (наприклад, квартал). Розраховану справедливу вартість, зменшену на очікувані витрати на місці продажу, оформляють, зазвичай, бухгалтерською довідкою чи/або Актом, складеним у довільній формі. Згаданий документ повинен містити, крім обов'язкових реквізитів, назву біологічного активу чи сільськогосподарської продукції, їх одиниці вимірювання і справедливу вартість одиниці активу. Також у ньому бажано зазначати термін використання бухгалтерією визначених справедливих цін. Оформляти даний Акт рекомендується у кінці звітного періоду, з метою встановлення справедливої вартості продукції рибництва у наступному звітному періоді.

Облік витрат на виробництво рибопосадкового матеріалу доцільно вести на рахунку 231, до якого для обліку витрат за кожним технологічним переділом (ставком) доцільно відкривати субрахунки другого та третього порядку, наприклад: 231 «Вирощування рибопосадкового матеріалу» (2311 «Мальки», 2312 «Цьоголітки»); 232 «Вирощування товарної

риби» (2321 «Однорічки», 2322 «Дворічки») тощо.

Бухгалтерський облік можна вести і без відкриття субрахунків, тоді витрати кожного окремого технологічного переділу виділяються в аналітичному обліку окремим рядком. Неповносистемні підприємства, що мають тільки одне водоймище (один технологічний переділ), наприклад, для вирощування товарної риби, можуть також не відкривати окремих субрахунків.

Підприємства з вирощування риби несуть специфічні витрати, зокрема це, насамперед, витрати на: оренду ставків; охорону ставків; добрива, корми; рибопосадковий матеріал; оплату праці працівників, зайнятих на відповідних роботах з вирощування риби; оплату послуг сторонніх організацій, скажімо, за електроенергію, охорону тощо.

Придбані добрива, корми обліковуються на субрахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення». Придбаний або вирощений власними силами рибопосадковий матеріал обліковують на субрахунку 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю».

Висновки та перспективи подальших досліджень

Таким чином, рибна галузь України є стратегічним напрямком розвитку національної економіки. З метою ефективного управління підприємствами аквакультури потрібно враховувати не тільки технологічні особливості функціонування галузі, прогресивні енергозберігаючі технології вирощування товарної риби тощо, але й забезпечувати можливість отримання максимального доходу при мінімальних капітальних інвестиціях. Це дозволить залишатися найприбутковішим видом агробізнесу і сприятиме своєчасній координації роботи з розробки стратегічних бізнес-планів розвитку підприємства.

Разом з тим, система обліково-аналітичного забезпечення управління підприємствами аквакультури є основою формування інформаційних потоків, що використовуються управліннями різних рівнів у процесі управління виробництвом продукції аквакультури.

Враховуючи вищевикладене, правильно організований бухгалтерський облік на

підприємствах аквакультури – надзвичайно відповідальний та трудомісткий процес, який потребує оперативного отримання повної, правдивої та неупередженої інформації.

Реалізація зазначених заходів підвищить ефективність роботи підприємств аквакультури у сучасних умовах та дозволить сформувати цілісну систему обліково-аналітичного забезпечення ув процесі управління виробництвом продукції аквакультури.

References

1. Borovyk, O. M. (2016). Tekhnologichni ta orghanizacijno-metodychni aspekty obliku vyrobnychkykh vytrat pidpryjemstv rybnogho gho gospodarstva [Technological and organizational-methodical aspects of accounting of production costs of enterprises of the fish industry]. *Molodyj vchenyj*, 12 (39), 671–678 [in Ukrainian].

2. Vdovenko, N. M. (2016). Rybne gho gospodarstvo Ukrainy v umovakh ghlobalizaciji ekonomiky [Fishery economy of Ukraine in the conditions of globalization of the economy]. Kyjiv: Komprynt [in Ukrainian].

3. Vdovenko, N. (2011). Rybnyctvo: dokumentaljne oformlennja ta oblik [Fish farming: documentary and accounting]. *Balans-Aghro*, 18, 7–11 ; 26, 8–15; 28, 10–14[in Ukrainian].

4. Vdovenko, N. M. (2011). Metodologichni aspekty udoskonalennja statystychnoji zvitnosti dlja pidpryjemstv akvakuljtury [Methodological aspects of statistical reporting improvement for aquaculture enterprises]. *Aghrosvit*, 17-18, 7–15 [in Ukrainian].

5. Vdovenko, N. (2016). Oblik vytrat ta kaljkuljuvannja sobivartosti produkciji na pidpryjemstvakh akvakuljtury [Cost accounting and costing of products at aquaculture enterprises]. Retrieved from <https://uteka.ua> [in Ukrainian].

6. Popova, O. L. (2017). Statystyka ta ekonomika rybnogho gho gospodarstva v Ukraini [Statistics and Economy of Fisheries in Ukraine]. *Statystyka Ukrainy*, 3, 13–19 [in Ukrainian].

7. Chemerys, V. A., Dushka, V. I. & Maksym, V. L. (2016). Stan ta perspektyvy rozvytku akvakuljtury v Ukraini [Status and prospects of aquaculture development in Ukraine]. *Nauk. visn. LNUVMBT im. S. Z. Ghzhycjkogho*, 18 (2), 169–175 [in Ukrainian].

8. Jakymecj, O. O. (2013). Sutnistj ta osoblyvosti ponjattja akvakuljtury [Status and prospects of aquaculture development in Ukraine]. *Mytna sprav*, spec. vyp., 263–268 [in Ukrainian].

9. Zolotarjova, N. S. (2014). Vplyv orghanizacijno-tekhnologichnykh osoblyvostej dijajlnosti rybolovnykh gho gospodarstv na pobudovu obliku vyrobnyctva produkciji [Influence of organizational and technological peculiarities of activity of fishing enterprises on construction of production accounting]. *Visn. ONU im. I. I. Mechnykova*, 19 (3/4), 146–150[in Ukrainian].

10. Pyljavecj, O. (2013). Orghanizacija oblikovoji polityky u fermersjkykh gho gospodarstvakh rybnycjkoji ghaluzi [Organization of accounting policy in the farms of the fish industry]. *Ekon. Analiz*, 12 (4), 236–241 [in Ukrainian].

11. Pravdjuk N. L. & Pyljavecj, O. V. (2011). Ghaluzevi osoblyvosti oblikovoji polityky v rybnyctvi [Sectoral features of accounting policy in fish culture]. *Visnyk Sumskoho natsionalnoho ahrarnoho universytetu*, 2, 144–151 [in Ukrainian].

12. Tkalj, Ja. S. (2014). Osoblyvosti orghanizaciji obliku ta skladannja zvitnosti rybnycjkykh gho gospodarstv [Features of the organization of accounting and reporting of fish farms]. *Visn. ONU im. I. I. Mechnykova*, 19 (2/6), 117–120 [in Ukrainian].

13. Ishhenko, Ja. P. (2017). Ghaluzevi osoblyvosti bukhghaltersjkogho obliku vytrat na biologichni peretvorennja v rybnyctvi [Sectoral features of accounting of expenses for biological transformation in fish culture]. *Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktualjni pytannja nauky i praktyky*, 8, 132–146 [in Ukrainian].

14. Verkhovna Rada Ukrainy (2012). Pro akvakuljturu: Zakon Ukrainy [About aquaculture]. Retrieved from <http://zakon5.rada.gov.ua> [in Ukrainian].

15. Derzhavna sluzhba statystyky Ukrainy (2017). Dobuvannja vodnykh bioresursiv za ryboghospodarsjkymy vodnymy ob'jektamy rehioniv Ukrainy. Retrieved from <http://www.ukrstat.gov.ua> [in Ukrainian].

16. Juzva, R. P. (2011). Oblikovo-analityчне zabezpechennja upravlinnja dijajlnistju pidpryjemstv spyrtovoji promyslovosti [Accounting and analytical support for the management of the alcohol industry] (Dysertatsiia kandydata ekonomichnykh nauk). Ternopilskyi natsionalnyi ekonomichniy universytet, Ternopilj [in Ukrainian].

17. Derzhavna sluzhba statystyky Ukrainy (2010). Klasyfikatsiia vydiv ekonomichnoi diialnosti (DK 009:2010). № 457. Retrieved from <http://www.ukrstat.gov.ua> [in Ukrainian].

18. Pravdjuk, M. V. (2017). Oblikovo-informacijne zabezpechennja upravlinnja vyrobnyctvom produkciji akvakuljturny [Accounting and information support for production management of aquaculture products]. *Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktualjni pytannja nauky i praktyky*, 2, 79–92 [in Ukrainian].

19. Ministerstvo finansiv Ukrainy (2005). Polozhennja (standart) bukhghaltersjkocho obliku 30 «Biologhichni aktyvy» [Regulation (Standard) of Accounting 30 "Biological Assets"]. Retrieved from <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05> [in Ukrainian].

20. Ministerstvo finansiv Ukrainy (2006). Metodychni rekomendaciji z bukhghaltersjkocho obliku biologhichnykh aktyviv [Methodological recommendations on the accounting of biological assets]. Retrieved from http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF06097.html [in Ukrainian].

21. Statement of Financial Accounting Standards 157 «Fair Value Measurements» Retrieved from <http://www.fasb.org/cs/BlobServer?blobkey=id&blobwhere=1175823288587&blobheader=application/pdf&blobcol=urldata&blobtable=MungoBlobs>.

22. Sviceljsjka, V. V. (2015). Spravedlyva vartistj u konteksti MSFZ 13 «Ocinka za spravedlyvoju vartistju» [Fair value in the context of IFRS 13 "Fair Value Measurement"]. *Visn. ZhDTU. Ser. Ekonomichni nauky*, 1, 56–62 [in Ukrainian].

CURRENT STATE AND ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT OF AQUACULTURE ENTERPRISES MANAGEMENT

T. Haiduchok, O. Dmytrenko, S. Viter

e-mail: gaytata@ukr.net

Zhytomyr National Agroecological University, Stary Boulevard, 7, Zhytomyr, 10008, Ukraine

The current state and features of the accounting and analytical support of the aquaculture enterprise management system are investigated in the article. Based on the conducted statistical studies, it is determined that the problem of efficient development of aquaculture enterprises remains topical and priority for agriculture. The importance of improving the accounting and analytical support of the management system as an important factor for the strategic development of aquaculture enterprises has been proved. The technological features of the aforementioned farms, which need to be considered

when organizing their accounting, are formulated. It is substantiated that by the way of breeding the aquaculture farms are divided into complete systems and incomplete systems. Features of the production cycle of each category are considered with the details of individual stages. The positioning of the fish farming in the CTEA-2010 is outlined with an explanation of the essence of aquaculture and the definition of its species. The peculiarities of accounting policy formation of aquaculture enterprises are investigated in the article. It is also stated that aquaculture does not envisage accounting of long-term biological assets, while the accounting of current biological assets has its own peculiarities. The objects of accounting in aquaculture are additional biological assets (material for fish breeding) and agricultural products (commodity fish). Guided by Accounting Standard 30 and Methodological Recommendation No. 1315, the peculiarities of the process of determining the fair value of material for the fish breeding and commodity fish are substantiated, and it is proposed to carry out its documentary setting. Also, the peculiarities of accounting in aquaculture enterprises with the definition of synthetic and analytical accounts are considered.

Keywords: *aquaculture, fish farming, accounting and analytical support, management, production, commodity fish.*

СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЯМИ АКВАКУЛЬТУРЫ

Т. С. Гайдучок, О. Н. Дмитренко, С. А. Витер

e-mail: gaytata@ukr.net

Житомирский национальный агроэкологический университет

бульвар Старый, 7, г. Житомир, 10008, Украина

Исследовано современное состояние и особенности учетно-аналитического обеспечения системы управления предприятиями аквакультуры. На основании проведенных статистических исследований определено, что проблема эффективного развития предприятий аквакультуры остается сегодня актуальной и приоритетной для сельского хозяйства. Доказана важность совершенствования учетно-аналитического обеспечения системы управления как важной предпосылки стратегического развития предприятий аквакультуры. Сформулированы

технологические особенности вышеупомянутых хозяйств, которые необходимо учитывать при организации их бухгалтерского учета. Обосновано, что, по способу выращивания, хозяйства аквакультуры разделяют на полносистемные и неполносистемные и рассмотрены особенности производственного цикла каждого из видов с детализацией отдельных этапов. Определено позиционирование рыбного хозяйства в КВЭД-2010 с объяснением сущности аквакультуры и определением ее видов. В статье исследованы особенности формирования учетной политики предприятий аквакультуры и указано, что в аквакультуре не предусмотрено учет долгосрочных биологических активов, в то же время, учет текущих биологических активов имеет свои особенности. Объектами учета в аквакультуре являются дополнительные

биологические активы (материал для разведения рыбы) и сельскохозяйственная продукция (товарная рыба). Руководствуясь П(С)БУ 30 и Методическими рекомендациями № 1315 обоснованы особенности процесса определения справедливой стоимости материала для разведения рыбы и собственно товарной рыбы и предложено осуществлять его документальное оформление. Также рассмотрены особенности ведения бухгалтерского учета на предприятиях аквакультуры с определением синтетических и аналитических счетов.

Ключевые слова: аквакультура, рыбоводство, учетно-аналитическое обеспечение, управление, производство, товарная рыба.