

УДК 657:631.11

*В. В. Нагайчук,  
аспірант, Національний університет біотехнологій і природокористування України*

## ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЦТВОМ

*Розглянуто основні принципи та методи організації обліково-аналітичного забезпечення виробництва біопалива. Запропоновано напрями вдосконалення обліково-аналітичного процесу на підприємстві.*

*Essen and principles of the functioning of accounting-analytic system of the enterprise have been investigated. Directions of the optimization processes connected with providing management with the information about the state of production have been founded.*

*Ключові слова: обліково-аналітичне забезпечення, біопаливо, менеджмент, інформаційне забезпечення, інформаційний контролінг.*

### ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Сучасні принципи господарювання та глобалізація світових продовольчих ринків диктують сільськогосподарським виробникам нові умови виробництва продукції, засновані на застосуванні передових технологій та використанні альтернативних джерел енергії. Внаслідок обмеженого використання традиційних джерел енергії, збільшення обсягу виробництва сільськогосподарської продукції можливе при широкому впровадженні економічного обладнання, енерго- і ресурсозберігаючих технологій, нетрадиційних і постійно відновлюваних джерел енергії.

У процесі організації обліку виробництва олійних культур (ріпак, соя, соняшник), перелік статей витрат підприємством встановлюється самостійно в залежності від особливостей господарської діяльності. Однак існує загальноприйнята номенклатура статей витрат, передбачена Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку біологічних активів, основних положень якої мають дотримуватися аграрні підприємства, тобто існуюча на підприємствах номенклатура витрат не може істотно відрізнитися або суперечити загальноприйнятій. На нашу думку, саме з обліку виробництва біологічних активів, які є основною сировиною для переробки на біодизель, розпочинається процес організації обліково-аналітичного забезпечення управління виробництвом біопалива.

Саме тому перед аграрними підприємствами постає нелегке завдання, що полягає у визначенні

економічної ефективності виробництва того чи іншого виду біологічного пального в порівнянні з альтернативними шляхами використання сировини для такого виробництва.

### АНАЛІЗ ОСНОВНИХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ.

Виробництво біопалива є досить новим видом діяльності для сільськогосподарських підприємств України, проте дослідження його становлення та розвитку з економічної точки зору вже знайшло своє відображення в працях В.Г. Андрійчука, А.О. Бабича, В.І. Бойка, П.Т. Саблука, М.Я. Дем'яненка, С.М. Кваші, М.Й. Маліка, Б.Я. Панасюка, В.П. Ситника, М.В. Роїка, О.М. Шпиचाка, В.В. Юрчишина та інших українських вчених.

Метою дослідження є визначення та обґрунтування основних засад організації обліково-аналітичного забезпечення процесу виробництва біопалива як інформаційної бази для прийняття оптимальних управлінських рішень.

### ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Облікова інформація має доволі складну структуру та специфіку відповідно до виду діяльності підприємства та з огляду на її багатозначність, безперечно, потребує певної організації.

Останнім часом питанням обліково-аналітичного забезпечення господарської діяльності підприємств на всіх рівнях управління (держав-

ному, регіональному та, власне, підприємства) приділяється посилена увага.

Взаємодія між інформаційними потоками підприємств дуже комплексна та підпадає під вплив багатьох факторів, серед яких організаційна структура, стандартна техніка експлуатації, зовнішнє і внутрішнє середовище та рішення управління.

У сучасному підході до підприємницької діяльності значна увага приділяється засобам і технологіям, що забезпечують його інформацією (адже на обмін, перетворення та обробку інформації в управлінських процесах витрачається до 90 % часу).

Організація обліково-аналітичного забезпечення управління підприємницької діяльності передбачає організацію збору та фіксації даних, а також проведення аналітичних досліджень — процедур і процесів інтелектуальної діяльності, на основі яких впроваджуються нові технології управління, виявляються нові проблеми або їх аспекти, пропонуються нетрадиційні способи їх вирішення. Аналітичні дослідження мають базуватися на таких принципах: незалежності; об'єктивності; конфіденційності; оперативності; повноти; стандартизації; комплекстності [1].

Для організації ефективного обліково-аналітичного забезпечення управління підприємницькою діяльністю пропонується проведення різноаспектних моніторингових обстежень тих сфер підприємницької діяльності, які є визначальними у його промисловому розвитку.

Особливістю побудови системи інформаційно-аналітичного забезпечення управління є тісний взаємозв'язок функцій управління підприємницької діяльності (регулювання, аналіз, контроль, облік тощо).

Сама по собі облікова інформація не є хаотичним потоком у межах облікової системи. Вона рухається і видозмінюється за встановленою схемою: "вхід до системи — система — вихід із системи". Якість цього руху та його швидкість залежать від того, наскільки ретельно виконано підготовчі роботи з упорядкування вхідної інформації, проектування раціонального проходження інформації через систему та групування інформації на виході із системи згідно з її споживачами.

Ідеться про інформацію стосовно об'єктів обліку, їхнього стану, форми та функціонування, руху і т. ін. Такі дані, подані у вигляді переліку, називають обліковою номенклатурою. Зрозуміло, що виконання поставлених щойно завдань можливе лише за умов певної організації сукупності облікових інформаційних даних, які стосуються господарських фактів і операцій, тобто організації облікових номенклатур.

Система бухгалтерського обліку — це своєрідний механізм підготовки та відображення інформації про майнове та фінансове становище

підприємства. Завдяки цій інформації внутрішні та зовнішні її користувачі мають уявлення про реальний стан справ на підприємстві.

Як відомо, методична база ведення бухгалтерського обліку складається з використання первинних облікових документів, інвентаризації, оцінки, калькулювання, організації обліку (управлінського, бухгалтерського та податкового), виконання розрахунків та проведення контролю, підготовки звітності. Створення цілісної системи обліку передбачає активне застосування специфічного елемента регулювання бухгалтерського обліку та звітності — облікової політики підприємства.

Згідно з визначенням, облікова політика підприємства базується на основних принципах обліку та звітності. Під принципами бухгалтерського обліку слід розуміти правила, якими необхідно керуватися при вимірюванні, оцінці й реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності.

Під час розробки облікової політики слід враховувати вимоги до якісних характеристик бухгалтерського обліку та фінансової звітності, викладені в пунктах 14-17 П(С)БО 1, методи та процедури, передбачені іншими П(С)БО, норми й нормативи, встановлені законодавчими актами України.

Право встановлення облікової політики підприємства цілком і повністю покладе на розсуд суб'єкта господарювання. При цьому підприємство самостійно:

- обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з дотриманням єдиних засад, встановлених цим законом, та із урахуванням особливостей своєї діяльності й технології обробки облікових даних;

- розробляє систему і норми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності й контролю за господарськими операціями, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів;

- затверджує правила документообігу й технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку;

- може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, із подальшим включенням їх показників до фінансової звітності підприємства.

Однак, облікова політика визначає також способи організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві з урахуванням конкретних умов його діяльності.

Облікова політика підприємства має враховувати такі важливі фактори: форму власності та організаційно-правову структуру підприємства; вид економічної діяльності, що зумовлює особ-

ливості та умови облікової роботи; параметри підприємства за обсягами діяльності, номенклатури продукції, чисельність працівників тощо; відносини з податковою системою, наявність пільг та умови їх отримання; умови забезпечення підприємства ресурсами та умови реалізації готової продукції; матеріально-технічне забезпечення обліково-аналітичної роботи підприємства та рівень забезпеченості кваліфікованими обліковими працівниками; умови організації та стимулювання праці, відповідальності тощо.

Облікову політику підприємство визначає самостійно в особі його керівника та головного бухгалтера відповідним наказом чи розпорядженням з обов'язковим розкриттям в окремих розділах методичних принципів побудови бухгалтерського обліку, техніки його ведення та складання фінансової і статистичної звітності, організації роботи бухгалтерської служби. Чинне законодавство надає широкі права стосовно формування облікової політики.

Підприємство самостійно визначає параметри та напрями облікової політики; обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з дотриманням єдиних методологічних засад та з урахуванням особливостей господарської діяльності й наявної технології обробки облікових даних; розробляє систему і форми управлінського обліку, звітності й контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів; затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку; може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, з наступним включенням їх показників до фінансової звітності підприємства.

У формуванні облікової політики визначальна роль належить керівнику і головному бухгалтеру. Від їх компетенції та взаємостосунків залежить успішне здійснення (провадження) облікової політики підприємства. Головний бухгалтер або особа, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку підприємства, має певні обов'язки, зокрема забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання в установлені терміни фінансової і статистичної звітності; організовує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій; бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства; забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства.

У свою чергу, керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

Формуючи облікову політику, необхідно керуватися основними принципами бухгалтерського обліку та фінансової звітності: обачності, повного висвітлення, автономності, послідовності, безперервності, нарахування та відповідності доходів і витрат, превалювання сутності над формою, історичної (фактичної) собівартості, єдиного грошового вимірника та періодичності. Принцип послідовності безпосередньо стосується облікової політики підприємства. Обрана облікова політика застосовується підприємством із року в рік. У будь-якому разі вона має залишатися незмінною принаймні протягом календарного року (з 1 січня по 31 грудня).

Зміна облікової політики можлива у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, у зв'язку зі змінами в законодавстві, розробкою та застосуванням нових методів ведення обліку або суттєвими змінами в умовах роботи чи у структурі підприємства. Якщо такі зміни відбулися, то про це ґрунтовно повідомляється у пояснювальній записці до річної звітності. Розробка та прийняття облікової політики кожним підприємством сприяє поліпшенню бухгалтерського обліку і звітності, що в кінцевому підсумку забезпечить ефективність прийнятих рішень і діяльності підприємства.

Для обліку витрат виробництва в сільськогосподарських підприємствах використовують Журнал-ордер № 5 В с.-г., що призначений для відображення кредитових оборотів щодо виходу продукції, робіт і послуг (списання для відповідних споживачів) з кредиту рахунків 23 "Виробництво" (за видами виробництв), 24 "Брак у виробництві", 39 "Витрати майбутніх періодів", 91 "Загальновиробничі витрати", 92 "Адміністративні витрати", 93 "Витрати на збут".

Первинні документи та накопичувальні відомості, стосовно виробництва насіння олійних культур, Зведена відомість № 5.1 с.-г. нарахування та розподілу оплати праці та відрахувань від неї за об'єктами обліку витрат, Відомість № 4.6 с.-г. нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів є підставою для заповнення Звітів (ф. № 5.5 с.-г., 5.6 с.-г., 5.7 с.-г., 5.8 с.-г., 5.9 с.-г.).

Для обліку основних виробництв (зокрема, субрахунок 231 "Рослинництво") передбачено ведення Звіту № 5.5 с.-г. про витрати та вихід продукції основного виробництва; промислових, допоміжних виробництв, витрат на утримання та експлуатацію машин та обладнання (рахунок 23 "Виробництво") та інших виробництв — Звіту № 5.6 с.-г. про витрати та вихід продукції (робіт, послуг) інших вироб-

ництв; загальновиборничих витрат — Звіту № 5.7 с.-г. про загально-виборничі витрати; адміністративних витрат — Звіту № 5.8 с.-г. про адміністративні витрати; витрат на збут — Звіту № 5.9 с.-г. про витрати на збут.

Звіти складаються за місяць і нарастаючим підсумком з початку року в розрізі об'єктів аналітичного обліку по відповідним статтям витрат.

Показники Звітів № 5.5 с.-г., 5.6 с.-г. за кредитом аналітичних рахунків виробництв переносяться у Зведену відомість № 5.10 с.-г. до Журналу-ордеру № 5 В с.-г. в межах галузей виробництв та структурних підрозділів. Підсумки Зведеної відомості № 5.10 с.-г. з деталізацією сум за синтетичними рахунками (субрахунками) переносять до Журналу-ордеру № 5 В с.-г.

Процес виробництва біодизелю на підприємствах обслуговують відповідальні працівники, за якими закріплене ведення аналітичного обліку виходу та оприбуткування пального на склад. При цьому ведеться облік списання сировини та матеріалів на виробництво без відокремлення насіння ріпаку різних сортів, зібраного з різних полів. На нашу думку, такий підхід залишає управління біодизельним виробництвом досить цінної інформації, наприклад, щодо виходу біодизелю з розрахунку на 1 га посівних площ, які відрізняються між собою за родючістю або системою обробки ґрунту.

При цьому універсальність комплексу обладнання для виробництва біодизелю дає можливість використовувати різні види сировини у виробничому циклі, внаслідок чого виникає об'єктивна необхідність відкривати аналітичні рахунки з обліку витрат та виходу насіння олійних культур до кожного запропонованого субрахунку, деталізувавши їх на основі вмісту олії.

Загальну схему організації процесу обліково-аналітичного забезпечення управління виробництвом біопалива зображено на рис. 1., при цьому сільськогосподарські підприємства, що займаються виробництвом біопалива, повинні коригувати Наказ про облікову політику та Робочий план рахунків відповідно до технології та специфіки виробництва

## ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Проте, опитування працівників відповідних бухгалтерських служб та підрозділів сільськогосподарських підприємств, дає змогу зробити висновки, що облік виробництва окремих видів продукції ведеться здебільшого за спрощеною схе-

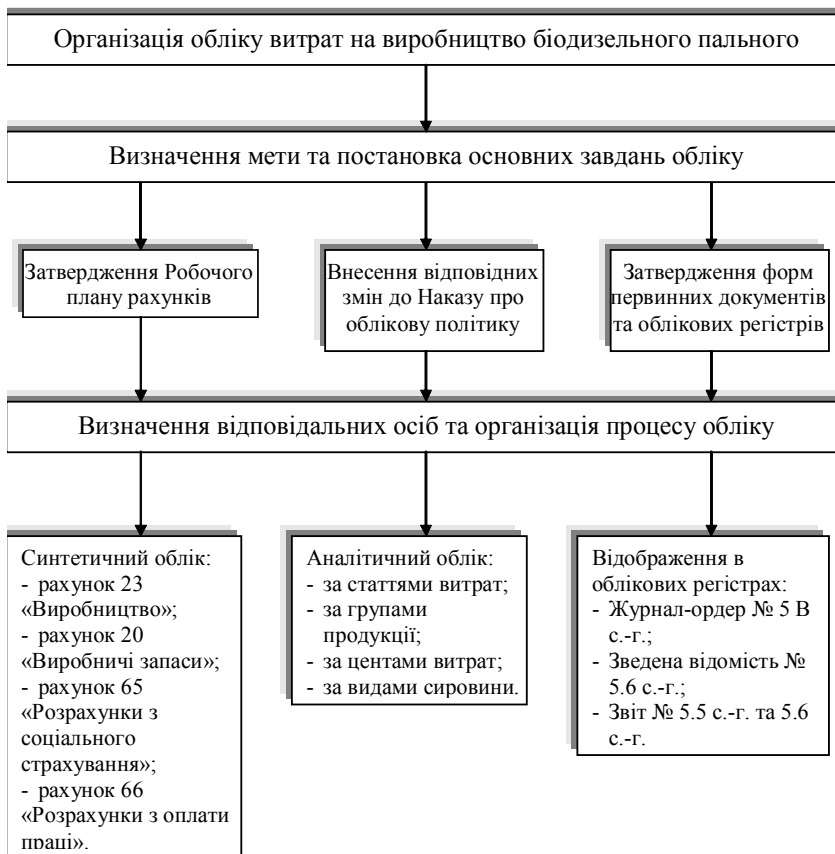


Рис. 1. Організація обліку витрат біопаливного виробництва

мою, а в селянських фермерських господарствах — взагалі досить умовний. Отже, подальші дослідження доцільно спрямувати на розробку методичних та методологічних рекомендацій для працівників бухгалтерських підрозділів сільськогосподарських підприємств.

## Література:

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік [навчальний посібник для студентів спеціальностей 7.050106 "Облік і аудит"]. / Бутинець Ф.Ф., Чижевська Л.В., Герасимчук Н.В. — Житомир: ЖІТІ, 2000. — 448 с.
  2. Гудзинський О.Д., Кірейцев Г.Г., Пахомова Т.М., Савчук В.К. Обліково-аналітичний механізм менеджменту підприємств (теоретико-методологічний підхід): [монографія]/ Інститут підготовки кадрів держ. служби зайнятості України/ О.Д. Гудзинський (заг. ред.). — К.: [ІПК ДСЗУ], 2009. — 226 с.
  3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", затверджено наказом Міністерства фінансів України від 13.03.99 р. №87 із змінами і доповненнями.
  4. Методичні рекомендації по плануванню, обліку і калькуляції собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств // Все про бухгалтерський облік. — 2001. — №77 (623). — С. 2—25.
- Стаття надійшла до редакції 15.12.2010 р.