

УДК 657.6 (075.8)

Мойсеєць Н.С.

Коледж технологій та бізнесу ВНУ ім. Лесі Українки

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ВИТРАТ ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ У РИБНИЦТВІ

У статті розглядаються питання управління витратами на сільськогосподарських підприємствах, що є важливим засобом побудови обліку витрат. Структура обліку витрат в рибництві дозволяє контроль за відповідністю витрат якості продукції.

Ключові слова: конкурентоспроможність, біологічні активи, справедлива вартість, фактичні витрати, управління витратами.

The article deals with the problem of administration of expenses at the agricultural enterprises that is important means of structure of expenditure records. Structure of expenditure records is the fish culture allows to control the conformity of expenses of quality of production.

Keywords: competitiveness, biological assets, fair value, actual costs, administration of expenses.

В статье рассматриваются вопросы управления расходами на сельскохозяйственных предприятиях, которые являются важным средством построения учета расходов. Структура учета расходов в рыбоводстве позволяет контроль за соответствием расходов качества продукции.

Ключевые слова: конкурентоспособность, биологические активы, справедливая стоимость, фактические расходы, управление расходами.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Проблеми обліку витрат в умовах глобальної фінансової кризи економіки набувають особливої актуальності в зв'язку з потребою отримання точної і достовірної інформації для прийняття ефективних управлінських рішень. Враховуючи тенденції розвитку міжнародної економіки, процеси глобалізації, вступ України до Світової організації торгівлі та економічної інтеграції до Європейського співтовариства, важливою передумовою досягнення Україною високого рівня розвитку, є конкурентоспроможна сільськогосподарська продукція.

Управлінський облік відіграє важливу роль в створенні конкурентоспроможності бізнесу. Постійний розвиток

управлінського обліку пов'язаний з необхідністю впливу на механізм управління сільським господарством, яке повинно перебувати в стані постійного вдосконалення.

Управління витратами на сільськогосподарських підприємствах є важливим засобом побудови системи обліку витрат. Це складний процес, що передбачає не тільки зважену класифікацію, а й систематичний моніторинг фактичних витрат та їх поведінки під впливом внутрішніх і зовнішніх факторів, прийняття рішень щодо поліпшення структури собівартості продукції, ціноутворення. Розвитку теорії і практики обліку та аналізу витрат присвячено багато праць вітчизняних та зарубіжних вчених. А саме М.Т.Білуха, Ф.Ф.Бутинець, О.О.Юрківський, С.Ф.Голова, В.П.Завгородній, М.В.Кужельний, М.Г.Чумаченко та інші. В їх наукових працях висвітлюються найбільш актуальні та проблемні питання щодо обліку витрат тваринництва.

Проте, багато проблем обліку витрат в умовах переходу до ринкових відносин потребують подальших досліджень та наукових розробок.

В умовах обмеженості ресурсів і досягнення планової ефективності виникає потреба постійного порівняння понесених витрат і отриманих результатів. Ця проблема посилюється під впливом інфляції, коли дані про виробничі витрати необхідно повсякденно порівнювати з майбутніми витратами, що значною мірою залежить від впливу факторів зовнішнього середовища. Можливість усунення або передбачення впливу багатьох негативних внутрішніх і зовнішніх факторів з'являється завдяки раціонально організованому обліку витрат на виробництво. Проблема розвитку рибного господарства упродовж багатьох років є однією з найважливіших в аграрному секторі України. Незважаючи на значне зниження середньодушового споживання рибної продукції (з 5,9 кг. у 1998 році до 5,2 кг. у 2008 році), у м'ясо-рибному балансі країни питома вага її становить близько 40% (у білковому розрахунку).

Специфічною особливістю рибної галузі України є те, що близько 80% сировини добувається в межах виключно економічних зон іноземних країн та відкритій частині Світового океану і лише 20% риби – у виключній економічній зоні держави та внутрішніх водоймах України, включаючи товарне рибництво.

Рибогосподарський комплекс тісно пов'язаний з іншими галузями і залишається потенційним постачальником сировини для виготовлення біологічно активних речовин, лікувальних препаратів, а також кормового рибного борошна для підприємств агропромислового комплексу.

Складні економічні обставини, порушення господарських зв'язків, погіршення екологічного стану водойм, недостатній обсяг робіт по відтворенню рибних запасів зумовили значне зменшення обсягів вирощування товарної риби, вилову риби у внутрішніх водоймах

Рибальство не отримує належного розвитку через незадовільне екологічне становище водойм, напружений стан рибних ресурсів і недостатній обсяг риборозведення.

Тому особлива увага має приділятися збереженню і збільшенню рибних запасів шляхом нарощування обсягів випуску життєстійкості цінних промислових видів риб у природні водойми і водосховища.

Для розширення робіт по відтворенню рибних ресурсів необхідно передбачити проведення реконструкції діючих та будівництво нових відтворюючих комплексів.

Доцільно продовжувати роботу, спрямовану на переорієнтацію господарств внутрішніх водойм на широке впровадження ресурсозберігаючих технологій з переходом підприємств на прогресивні технології вирощування товарної риби.

Потенційні можливості вилову риби у внутрішніх водоймах наукою оцінюються в межах 100-130 тис. тонн на рік, у тому числі 50 тис. тонн риби у водосховищах, річках, озерах та 70-80 тис. тонн у ставкових господарствах.

Насичення внутрішнього ринку України необхідними рибними товарами можливо в результаті розвитку власного виробництва.

Для поновлення обсягів вилову риби, отримання прибутку, оптимального зниження витрат на підприємствах рибної промисловості в умовах ускладнення господарських зв'язків, конкуренції, виникнення нових інструментів ринку, методів і засобів управління виробничо-господарською діяльністю необхідна додаткова інформація. Виникає потреба в орієнтації обліку на задоволення потреб внутрішнього управління підприємством і

удосконалення внутрішньогосподарського обліку, що дає змогу оперативно виявляти області найбільшого ризику, малоефективні чи збиткові види продукції, способи попередження негативних явищ у господарюванні. У поточній діяльності підприємства інформація внутрішньогосподарського обліку має використовуватись для контролю витрат за відхиленнями від норм та заданих параметрів. На підставі інформації про відхилення мають вживатися заходи щодо ліквідації причин, що спричиняють фактичні збитки та непродуктивні витрати, які в свою чергу, призводять до втрат прибутків і майна.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Продукція тваринництва знаходиться у тісному зв'язку з кількісними та якісними характеристиками витрачених ресурсів. Дослідження таких взаємозалежностей є досить трудомістким процесом. Присутня постійна ймовірність витрат як на етапі виробництва, так і на стадії продажу.

Облік витрат та калькулювання собівартості продукції в тваринництві ведеться за єдиними з іншими галузями народного господарства принципами.

Існує безліч методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. Проте всю їх сукупність можна класифікувати за двома основними напрямками: оперативністю контролю та витратами та об'єктами обліку витрат.

Облік витрат у рибництві організують, враховуючи прийнятну технологію вирощування товарної риби. У додатку до П(С)БО-30 „Біологічні активи” сказано, що

- товарна риба – це сільгосппродукція;
- рибопосадковий матеріал (мальки, цьоголітки, річники, риби-плідники) - додаткові біологічні активи.

Усіх їх при оприбуткуванні та на дату балансу оцінюють за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу(п.9 і п.12 П(С)БО 30, п.6.1 Методичних рекомендацій №1315).

Справедлива вартість базується на цінах активного ринку - тобто на реалізаційних цінах на продукцію рибництва (п. 13 П(С)БО 30).

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Методику

визначення справедливої вартості господарство встановлює самостійно та зазначає її у Наказі про облікову політику підприємства. А ще для вирішення проблеми оцінки біологічних активів на підприємстві може створити постійно діючу комісію з визначення справедливої вартості біологічних активів та сільгосппродукції. До її складу, крім представників бухгалтерії, залучають головних спеціалістів господарства.

Часто справедливу вартість визначають за середньою вартістю реалізованої на підприємстві продукції рибиництва за попередній звітний період.

Розраховану справедливу вартість, зменшену на очікувані витрати на місці продажу, оформляють довідкою чи актом, складеним у довільній формі, який повинен містити, крім загальнообов'язкових реквізитів, назву біологічного активу чи сільськогосподарської продукції, їх одиниці вимірювання та справедливу вартість одиниці активу. Також у ньому зазначають термін використання бухгалтерією визначених справедливих цін. Акт оформляється в кінці звітної періоду, щоб встановити справедливу вартість продукції рибиництва у наступному звітному періоді.

Облік витрат на вирощування риби доцільно вести за кожним окремим етапом згідно з прийнятою в господарстві номенклатурою статей витрат. При цьому відкривають відповідні аналітичні рахунки до субрахунку 232 „Тваринництво”, 2321”Виведення і вирощування мальків”, 2322 „Вирощування цьоголіток”, 2323 „Вирощування річників”, 2324 „Вирощування товарної риби”.

Товарну рибу відображають на рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва», а рибопосадковий матеріал власного виробництва – на субрахунку 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю».

Товарну рибу і рибопосадковий матеріал оприбутковують за справедливою вартістю за мінусом очікуваних витрат на продаж, яка не збігається із сумою витрат, понесених на вирощування риби. У п.18 П(С)БО 30 говориться, що при оприбуткуванні біоактивів та сільгосппродукції можуть виникати доходи або витрати від їх первісного визнання. Доход визначають, коли справедлива вартість (за вирахуванням очікуваних витрат на місці

продажу) перевищує фактичні витрати на вирощування риби. А витрати, навпаки – якщо перевищують справедливу вартість.

Для відображення доходів та витрат від переоцінки та первісного визнання використовують субрахунки 710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» та 940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю».

Фінансовий результат від первісного визнання таких активів визначають наприкінці звітного року.

Щоквартально на дату балансу рибопосадковий матеріал потрібно переоцінювати до поточної справедливої вартості за мінусом витрат на реалізацію. Сільгосппродукцію теж переоцінюють, але у меншу сторону, згідно з п.12 П(С)БО 30 після первісного визнання вона потрапляє під дію П(С)БО 9 «Запаси». У складі запасів її обліковують за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю – справедливою, мінус очікувані витрати на продаж, або чистою вартістю реалізації – якщо її ціна знизилась, або втратила первісно очікувану суму економічної вигоди.

Доходи від реалізації риби визначають згідно з П(С)БО 15 «Дохід», застосовуючи ціни, вказані у договорах купівлі-продажу.

Оскільки всю продукцію рибогосподарств оцінюють за справедливою вартістю за мінусом очікуваних витрат на продаж, то різниця в оборотах за кредитом субрахунку 701 та дебетом субрахунку 901 буде мінімальна.

Відповідно до п.7.9 Методичних рекомендацій №1315 собівартість реалізованих біологічних активів дорівнює справедливій вартості, яку було визначено на останню дату балансу і за якою вони відображаються в обліку на дату реалізації. Саме через це не виникає потреби уточнювати собівартість реалізації сільськогосподарської продукції, відображеної на субрахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції».

Цілі статті. Мета дослідження полягає в розробці рекомендацій і пропозицій щодо вдосконалення методологій обліку витрат виробництва і контролю формування собівартості рибної продукції з урахуванням міжнародних і національних стандартів для раціонального використання виробничих ресурсів,

оптимізації ціноутворення конкурентоспроможної продукції на внутрішньому та зарубіжному ринках.

Існуюча система бухгалтерського обліку в умовах орієнтованої на ринок економіки не може задовольнити інформаційні потреби управління, зокрема маркетингу, менеджменту, контролю. Бухгалтерський облік не надає оперативної інформації про випуск продукції, витрати на її виробництво і реалізацію. Це пов'язано з тим, що облікова інформація групується переважно в кінці місяця на підставі первинних документів.

Для ліквідації недоліків в інформаційному управлінні підприємством потрібно інтегрувати різні види обліку в єдину систему господарського обліку.

До основних завдань внутрішньогосподарського обліку на рибних підприємствах відносяться: своєчасне подання інформації про витрати і прибутки за місцями виникнення витрат і центрами відповідальності; контроль господарської діяльності структурних підрозділів; визначення (калькулювання) собівартості продукції; встановлення ціни; прийняття управлінських рішень; персоніфікація відповідальності за результати роботи, котра пов'язана не лише з кількісними і якісними (вартісними) характеристиками використання ресурсів і формування вартісних показників, а й з прогностичними рішеннями. Ця характеристика повинна відображати дані про відповідність витрат встановленим параметрам, причини відхилень, винуватців перевитрат, ініціаторів економії.

Однією з передумов ефективного контролю за формуванням собівартості риби продукції є наближення функції контролю до центрів використання ресурсів і створення рибо продукції. Контроль має здійснюватись не тільки на рівні виробничих підрозділів, а й підрозділах постачання, збуту та інших, які є центрами прийняття рішень та відповідальності, тобто на всіх етапах формування собівартості продукції.

Розвиток системи контролю сукупних витрат може бути досягнутий за рахунок деталізації планування і обліку витрат за місцями їх виникнення. Потрібно деталізувати планування і облік сировини, матеріалів, основної і додаткової заробітної плати

робітників, витрат на утримання і експлуатацію обладнання, а також частини витрат на управління виробництвом.

Побудова обліку витрат відповідно до організаційної структури дає змогу пов'язати діяльність кожного підрозділу з відповідальністю конкретних осіб, оцінити результати діяльності кожного підрозділу і визначити їх внесок до загальних результатів діяльності підприємства. Групування витрат за місцями споживання матеріальних, трудових і грошових ресурсів призначене для вирішення двох основних завдань: забезпечення контролю за роботою підприємства; підвищення точності та ступеня деталізації калькулювання собівартості продукції.

Висновки. Підсумовуючи сказане, можна виділити такі особливості обліку витрат та калькулювання собівартості продукції рибництва:

1. Облік витрат виробництва в рибництві побудувати таким чином, щоб мати змогу щомісячно узагальнювати витрати на окремі види робіт за товарною рибою та рибопосадковим матеріалом, а по завершенні циклу обчислювати фактичну собівартість продукції. Така структура обліку дозволяє контроль за відповідністю витрат якості продукції.
2. Собівартість реалізації риби і рибопосадкових матеріалів дорівнює справедливій вартості, яку визначають на останню дату балансу і за якою відображаються в обліку на дату реалізації.
3. Вміло організований облік витрат та калькулювання собівартості продукції рибництва, повинен забезпечити оперативне, достовірне та повне надходження інформації щодо кількості та вартості одержаної продукції, трудових, матеріальних та грошових витрат на виробництво продукції по господарству в цілому та окремих його структурних підрозділах.

Список використаних джерел:

1. П(С)БО 9 – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. №246.
2. П(С)БО 30 – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.11.05 р. №790.
3. Методичні рекомендації №132 – Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.01 р. №132.

4. Юрківський О.Й. Роль управлінського обліку в підвищенні ефективності: функціонування сільськогосподарських підприємств// Економіка АПК. – 2004.- №1.-с.93-95.
5. Моссаковський В. Про управлінський облік// Бухгалтерський облік і аудит.- 2007. №9-с.37-44