

УДК 657.1

Король В.В.

ДВНЗ “Київський національний економічний університет  
імені Вадима Гетьмана”

## **ОЦІНКА ТА ОБЛІК ГИЧКИ ЦУКРОВИХ БУРЯКІВ**

У статті розглянуто актуальні питання оцінки й обліку гички цукрових буряків та розподілу витрат між основною і побічною продукцією.

**Ключові слова:** оцінка, витрати, біологічні активи, цукрові буряки, гичка.

Korol V.

## **ASSESSMENT AND REGISTRATION TOPS SUGAR BEET**

The article deals with current issues of evaluation and accounting of sugar beet leaves and cost sharing between the main and by-products.

**Keywords:** evaluation, cost, biological assets, sugar beets, sugar beets leaves .

Король В.В.

## **ОЦЕНКА И УЧЕТ БОТВЫ САХАРНОЙ СВЕКЛЫ**

В статье рассмотрены актуальные вопросы оценки и учета ботвы сахарной свеклы и распределения затрат между основной и побочной продукцией.

**Ключевые слова:** оценка, расходы, биологические активы, сахарная свекла, ботва.

**Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями.** Формування витрат виробництва та їх облік є одним з найбільш важливих процесів у сільськогосподарському виробництві. З впровадженням П(С)БО 30 “Біологічні активи” постало коло питань, що пов'язані не лише з обліком, а й з оцінкою і відображенням у звітності біологічних активів і витрат на їх перетворення. У сільськогосподарському виробництві поряд з основною продукцією отримують супутню і побічну, що також вимагає її оцінки і відображення в обліку. Економічно обгрунтована оцінка продукції є важливою передумовою достовірного відображення її в обліку та звітності та визначення ефективності виробництва.

**Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми.** В результаті аналізу останніх досліджень було встановлено, що питанням обліку у буряківництві та оцінкою

сільськогосподарської продукції у різні роки займались вітчизняні вчені-економісти та практики. Зокрема, такі вчені як Лінник В.Г., Кірейцев Г.Г., Жук В.М., Мельничук Б.В., Дуганець Н.В., Рагуліна І.І. та ін. Однак, не зважаючи на значний обсяг публікацій з питань обліку й оцінки сільськогосподарської продукції, не вирішеним і дискусійним залишається питання оцінки й обліку гички цукрових буряків в сучасних умовах господарювання сільськогосподарських підприємств.

**Цілі статті.** Враховуючи галузевий характер питання, що досліджувалось, метою статті є розгляд теоретичних положень та діючої практики сільськогосподарських підприємств стосовно процесів оцінки й обліку гички цукрових буряків та надання рекомендацій щодо їх організації та методики.

**Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** Традиційно процес виробництва досліджували через призму вчення К.Маркса, згідно якого “...акт виробництва, у всіх своїх моментах, є актом споживання” [7, с.716]. Тобто, даний процес характеризується споживанням засобів виробництва і робочої сили. Використання різних речовин і сил природи у процесі господарювання характеризується поняттям витрат. Зовнішньою і вартісною формою витрат простого відтворення чинників виробництва є собівартість. Радянські економісти під собівартістю розуміли грошовий вираз безпосередніх затрат підприємства, пов’язаних з виробництвом і реалізацією продукції [4, 9, 10]. За сучасних умов вже йде мова про те, що “основний зміст собівартості створюють частини вартості, які відповідають перенесеній на даний продукт вартості спожитих засобів виробництва, що втілюють в собі минулу працю (с), і вартості продукту, створеного необхідною працею (v). Її найбільш загальна формула:  $c + v$ ” [6, с.305].

Калькулювання собівартості одиниці продукції (робіт, послуг) здійснюється для визначення ефективності запланованих і фактично здійснених агротехнічних, технологічних, організаційних і економічних заходів, спрямованих на розвиток і вдосконалення виробництва та для обґрунтування цінової політики підприємства.

Оцінка продукції цукрових буряків при її первісному визнанні має відбуватися згідно положень П(С)БО 30 “Біологічні активи” і

здійснюватися відповідно за справедливою вартістю. Виходячи з цього процес калькулювання і розподілу витрат стає прерогативою системи управлінського обліку. На сучасному етапі одним із головних завдань у процесі оцінки основної і побічної сільськогосподарської продукції є її достовірне визначення, враховуючи як законодавчі вимоги, так і можливість практичного здійснення даного процесу. Економічні принципи оцінки продукції сільськогосподарського виробництва можна умовно розподілити у дві групи (рис. 1).

Від вирощування цукрових буряків одержують основну продукцію – коренеплоди, і побічну – гичку. Процеси виробництва коренеплодів і гички є невіддільним, адже без гички неможливий нормальний ріст і розвиток коренеплодів.

Технологія збирання цукрових буряків має свої особливості, що впливає на процес подальшої оцінки як коренеплодів, так і гички. Цукрові буряки можна збирати сучасними комплексами машин за такими технологічними схемами:

- гичка збирається у транспортні засоби, коренеплоди у бункер коренезбиральної машини з наступним навантаженням у транспортні засоби чи на краю поля або ж з подачею коренеплодів у транспорт, що рухається поруч;

- гичка збирається у транспортні засоби, коренеплоди викопуються і укладаються у валок з наступним їх підбиранням, доочищенням і навантаженням у транспортні засоби;

- гичка збирається у транспортні засоби або розкидається по полю, коренеплоди викопуються машиною і укладаються у валок з наступним підбиранням їх, доочищенням і подачею в транспортні засоби;

- гичка розкидається по полю, коренеплоди збираються у бункер комбайна з наступним навантаженням у транспортні засоби чи укладанням у бурт на полі.

Таким чином, ми виділяємо два основні напрямки господарського використання гички залежно від технології її збирання та оцінки:

- на годівлю худоби з подальшим віднесенням на витрати тваринництва;

- як добриво з подальшим віднесенням її вартості на культуру, що буде вирощуватися наступною після цукрових буряків.

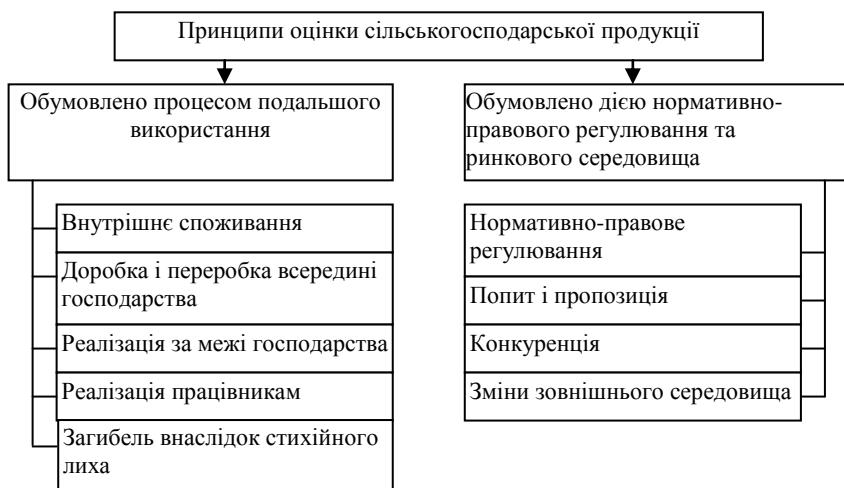


Рис. 1. Схема принципів оцінки сільськогосподарської продукції

У процесі проведеного аналізу організації і методики оцінки й обліку продукції буряківництва було встановлено, що переважна більшість підприємств, які збирають коренеплоди без подальшого використання гички, не оцінюють її, що завищує вартість коренеплодів та знижує показники ефективності даної галузі.

Незалежно від потреб гичка обов'язково має бути оцінена і даний процес має бути відображений в обліку. Витрати, які понесені підприємством на вирощування цукрових буряків, мають бути оцінені і розподілені між двома видами продукції – основною і побічною.

Згідно з Методичними рекомендаціями № 132 вартість гички оцінюється за нормативно-розрахунковими витратами на збирання та її транспортування з поля до пункту використання і виключається з загальної суми витрат на вирощування. Методичними рекомендаціями з обліку біологічних активів № 1315 також рекомендується оцінювати побічну сільськогосподарську продукцію (гичку) за умови відсутності на неї активного ринку за нормативними витратами на збирання, транспортування, переміщення та іншими витратами, пов'язаними із заготівлею цієї продукції.

Рагуліною І.І. було запропоновано власний підхід щодо

розподілу витрат між коренеплодами і гичкою. Відповідно гичка є продукцією, яка швидко псується, якість її втрачається також через в'янення і засмічення під час збирання. Згідно з методикою, представленою науковцем, при визначенні повної собівартості 1 ц гички, що буде в подальшому використовуватись на годівлю худобі, варто спочатку провести її первісну оцінку з урахуванням господарської придатності корму, а потім додавати витрати на доставку, якщо вони є. Нею запропонована формула, де визначається собівартість умовного центнера продукції буряківництва, виходячи з якого обчислюються витрати на гичку [8, с.99].

Враховуючи вимоги П(С)БО 30 “Біологічні активи”, у разі використання гички на годівлю худобі, ми вважаємо, що більш теоретично і практично обґрунтованою буде оцінка її за нормативними витратами на збирання, транспортування, переміщення та іншими витратами, пов'язаними із заготівлею цієї продукції за умов відсутності на неї активного ринку.

Розглянуті методики розподілу витрат не враховують потреб стосовно оцінки й відображення в обліку вартості гички і коренеплодів за умов використання технологічної схеми їх збирання, за якою гичка вноситься в ґрунт як сидерат.

У разі використання гички як органічного добрива її розкидають по полю. Тому враховуючи особливості сучасної технології збирання коренеплодів і гички та їх подальше господарське використання, група науковців пропонує розподіляти загальні витрати на коренеплоди і гичку за місткістю сухої речовини в гичці [3, с. 6]. Суха речовина є основною поживною частиною гички і включає органічні речовини і мінеральні елементи. Тому, ми вважаємо, доцільно буде проводити оцінку гички як добрива у співвідношенні з оціночною вартістю гною як основним видом органічних добрив у господарствах України.

В дослідженнях, проведених в Інституті ім. В.Я.Юр'єва УААН, встановлено, що застосування сидеральних парів покращує ефективну родючість ґрунту. Так, вміст азоту становив 31,8 мг/кг ґрунту за умов розкладання 22,5 т/га зеленої маси гички, що є еквівалентом 4 т/га гною [5, с.205]. Масу гички, яка буде розсіюватися по полю, ми пропонуємо оцінювати вибірково способом, розраховуючи масу врожаю з контрольних ділянок. Таким чином, за умов використання гички як добрива, більш ефективною буде її оцінка, виходячи з

оціночної вартості 1 тонни гною в господарстві.

Вартість гички у бухгалтерському обліку необхідно відобразити як вихід продукції буряківництва і віднести на окремий об'єкт обліку незавершеного виробництва. У подальшому ці витрати будуть розподілені на культури, які вирощуватимуться після цукрових буряків.

У бухгалтерському обліку дані операції необхідно відображати наступним чином (табл. 1).

Таблиця 1

Кореспонденція рахунків з обліку витрат на вирощування цукрових буряків та їх розподілу

Зміст господарських операцій	Використання гички			
	як добрива		як корму худобі	
	Кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит	дебет	кредит
Віднесено витрати на біологічне перетворення біологічних активів буряківництва:				
добрива, отрутохімікати	231/2	208	231/2	208
запасні частини	231/2	207	231/2	207
нафтопродукти та інші види палива	231/2	203	231/2	203
насіння та посадковий матеріал				
- покупні	231/2	208	231/2	208
- власного виробництва	231/2	276	231/2	276
малоцінні та швидкозношувані предмети	231/2	22	231/2	22
роботи та послуги виробничого характеру сторонніх організацій	231/2	63	231/2	63
пряму оплату праці працівників у буряківництві	231/2	66	231/2	66
відрахування на соціальні заходи	231/2	65	231/2	65
резерв на оплату відпусток працівникам галузі буряківництва	231/2	471	231/2	471
амортизацію основних засобів, що використовуються у буряківництві	231/2	131	231/2	131
частку загальних витрат машинно-тракторного парку на буряківництво	231/2	235	231/2	235

Продовження табл. 1

витрати минулого року на незавершене виробництво під урожай продукції буряківництва поточного року	231/2	231/9	231/2	231/9
загальновиробничі витрати на буряківництво у порядку їх розподілу	231/2	91	231/2	91
витрати на вирощування цукрових буряків, що загинули внаслідок стихійного лиха, на надзвичайні витрати	991	231/2	991	231/2
Оприбутковано продукцію буряківництва від урожаю (первісне визнання)				
- коренеплоди	271/2	231/2	x	x
- гичка	x	x	277	231/2
Списано вартість гички як добрив на витрати наступного року	231/7	231/2	x	x
Визнано дохід від первісного визнання продукції буряківництва	231/2	710	231/2	710
Визнано витрати від первісного визнання продукції буряківництва	940	231/2	940	231/2
Списано вартість використаної гички на годівлю тварин на витрати тваринництва	x	x	232	277

Запропонована методика дає можливість здійснити оцінку гички і коренеплодів залежно від способу їх збирання, а також від подальшого господарського використання.

Враховуючи альтернативні варіанти методики оцінки гички та з метою дотримання принципів бухгалтерського обліку, пропонуємо в Наказі “Про облікову політику підприємства” бурякосіючих господарств зазначити порядок оцінки гички цукрових буряків.

**Висновки.** Організація і методика обліку витрат на біологічні перетворення продукції цукрових буряків та їх розподіл між основною і побічною продукцією є досить важливим у системі обліково-інформаційного забезпечення сучасного менеджменту і впливає на ефективність галузі буряківництва. У статті розглянуто принципи оцінки гички як побічної продукції буряківництва та запропоновано

методику її оцінки й обліку, що враховує теоретичні та практичні аспекти даних питань.

**Список використаних джерел:**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 “Біологічні активи”, затв. наказом Міністерства фінансів України від 18 листопада 2005 р. № 790.
2. Методичні рекомендації з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств. Затв. наказом Міністерства аграрної політики від 18.05.2001 р. № 132.
3. Рекомендації з визначення собівартості цукрових буряків. – К.: ЦБ УААН, 2009. – 21 с.
4. Игумков Ю. С. Себестоимость и пути ее снижения в промышленности / Игумков Ю. С., Лученко К. Д. — К.: Наукова думка, 1986. — 223 с.
5. Кириченко В.В. Перспектива та впровадження технологій з використанням сидеральних культур / Кириченко В.В., Костромітін В.М., Колісник В.І., Огурцов Ю.Є., Стрельцова І.Б. // Посібник українського хлібороба. – 2008. - № 1 . – С. 204 – 207.
6. Макконнелл К. Р. Мікроекономіка / Макконнелл К. Р., Брю С. Л. — 13-те вид.: Пер. з англ. — Л.: Просвіта, 1999. — 649 с.
7. Маркс К. Сочинения / Маркс К., Энгельс Ф. – 2-ое изд. – М.: Госполитиздат, 1958. – Т.12. – 880 с.
8. Рагуліна І.І. Формування витрат при виробництві цукрових буряків / І.І. Рагуліна // Облік і фінанси АПК. – 2006. - № 8. – С. 9 –100.
9. Соколовская Г.А. Себестоимость продукции в планировании и управлении промышленностью / Г.А. Соколовская – М.: Экономика, 1987. – 136 с.
10. Фабричнов А. М. Проблемы издержек производства в экономическом учении К. Маркса / А.М. Фабричнов — Воронеж: Изд-во Воронеж. ун-та, 1987. — 200 с.