

УДК 657:631.11

Слесар Т.М., к.е.н., доцент
Національний університет біоресурсів і
природокористування України

ОСОБЛИВОСТІ ТРАНСФОРМАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В АГРАРНОМУ СЕКТОРІ

У статті досліджено проблемні аспекти трансформаційних процесів в бухгалтерському обліку аграрного сектора у відповідності до міжнародних стандартів. Дослідження підтверджують неможливість ідентифікації окремих положень до умов України.

Ключові слова: трансформація бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, методи калькуляції, методи оцінки.

Sliesar T.

FEATURES OF TRANSFORMATION OF ACCOUNTING IN AGRICULTURAL SECTOR

The article deals with the problematic aspects of the transformation process in the accounting of the agricultural sector in line with international standards. Studies confirm the impossibility of identifying certain provisions of the terms of Ukraine.

Key words: transformation accounting, international accounting standards, methods of calculation, valuation methods.

Слесарь Т.Н.

ОСОБЕННОСТИ ТРАНСФОРМАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В АГРАРНОМ СЕКТОРЕ

В статье исследованы проблемные аспекты трансформационных процессов бухгалтерского учета в аграрном секторе в соответствии с международными стандартами. Исследования подтверждают невозможность идентификации отдельных положений к условиям Украины.

Ключевые слова: трансформация бухгалтерского учета, международные стандарты бухгалтерского учета, методика калькулирования, методы оценки.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Процес економічної інтеграції вимагав уніфікації фінансової інформації. Неузгодженість облікових стандартів викликала необхідність створення Комітету з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, який в

Слесар Т.М.

подальшому був перейменований в Раду з МСБО для прийняття спільних рішень з бухгалтерських проблем. Діяльність даного органу передбачала створення бухгалтерських стандартів, спрямованих на удосконалення та гармонізацію бухгалтерського обліку в світовому просторі.

В 2000-му році Україна приєдналась до країн, які на основі Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО), а пізніше Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), створювали свої національні Положення стандарти бухгалтерського обліку (П(с)БО).

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблем. Дослідженням різносторонніх аспектів даної проблеми присвячені праці Добровського В.М. [2], Жука В.М. [3], Лінника В.Г.[6], Моссаковського В.Б. [7], Сопка В.В. [8] та інших науковців. Але ряд змін, внесених в порядок ведення бухгалтерського обліку України і, зокрема, обліку в аграрному секторі, з впровадженням міжнародних стандартів потребували зміни існуючої методики та подальшої її трансформації.

Цілі статті: дослідження напрямків трансформації бухгалтерського обліку в аграрному секторі з врахуванням певних нюансів, викликаних в значній мірі технологічними та національними особливостями даної галузі.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. До проблемних питань бухгалтерського обліку в аграрному секторі варто віднести методику та організацію процесу калькулювання собівартості продукції на сільськогосподарських підприємствах. Розмаїття продукції сільськогосподарських підприємств потребує використання різних методів калькулювання собівартості продукції залежно від виду продукції, технологічної складності її виробництва та організаційних особливостей. В зарубіжній практиці традиційно використовують два методи: калькулювання за замовленнями та попроцесне калькулювання (калькулювання безперервної діяльності). А в Україні використовують, в основному, попроцесний (простий), попередільний, позамовний та нормативний методи калькулювання. Однак, до останнього часу єдності щодо класифікації вітчизняних методів калькулювання собівартості продукції, і сільськогосподарської зокрема, не відмічено.

У даний час собівартість продукції набула значення основного об'єкта управління і являється передумовою здійснення господарського розрахунку, як в масштабі всього народного господарства і його галузей, так і в окремих господарствах та їх структурних підрозділах. Тому дослідження В.Г. Лінником [6] калькуляції як системи способів і прийомів обчислення собівартості та вимірника затрат на виробництво, набувають особливої актуальності. Варто визнати, що пошук і мобілізація внутрішніх

резервів, підвищення якості, усунування причин високої собівартості сільськогосподарської продукції і низької рентабельності її виробництва значною мірою залежать в останні десятиліття і від обґрунтованості методики калькулювання. На основі вивчення і аналізу літературних джерел та сформованої практики калькулювання, як важливого етапу економічної роботи вищезгаданий дослідник [6] досить об'єктивно визначив завдання, які дозволяють забезпечити досягнення визначеної мети. Для цього необхідно: визначити обсяг витрат, що підлягають включенню в собівартість; обґрунтувати класифікацію витрат та їх групування; обґрунтувати методи вартісної оцінки елементів витрат, поділ їх між готовою продукцією і незавершеним виробництвом, розподіл непрямих витрат, визначення обсягу продукції, її об'єктів і калькуляційних одиниць; обґрунтувати методи розподілу між основними і побічними та супутніми видами продукції.

Початковим етапом виробничого обліку при різних його формах є визначення об'єктів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. Їх вплив безпосередньо на організацію обліку витрат і взаємозв'язок початкової і результативної інформації свідчить про необхідність правильного вибору об'єктів. Це, перш за все, пов'язано з їх послідовним використанням для достовірного обчислення собівартості продукції, планування і аналізу діяльності підприємств різних організаційних форм. Не викликає сумніву, на думку ряду авторів [5, с. 7; 4, с. 21; 1, с. 114; 6], доцільність виділення на практиці самостійними позиціями аналітичного обліку об'єктів калькуляції. Однак в сільськогосподарському виробництві для окремих видів продукції збіг об'єктів обліку витрат і об'єктів калькуляції не може бути досягнутим тому, що в результаті єдиного технологічного процесу отримують в основному два види практично рівноцінної продукції.

Система обліку витрат і калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції залежить від особливостей технології і організації виробництва, тривалості виробничого циклу, невідповідності процесу здійснення витрат з процесом виходу продукції. Фактично собівартість отриманої продукції в даному звітному періоді визначається сумою витрат поточного року та витрат попередніх, а інколи і послідовних років.

Обчислюючи собівартість продукції, важливо правильно віднести витрати не лише на ту чи іншу галузь сільського господарства, але й на конкретні види продукції.

Дискусійним питанням протягом тривалого періоду досліджень був розподіл витрат між основними і побічними та супутніми видами

продукції. Не всі діючі способи розподілу витрат забезпечують необхідну точність і відповідають вимогам єдності розподілу витрат. Досвід підтверджує, що найбільш вдалим буде використання конкретних методів до певних видів виробництв сільськогосподарської продукції. Це дозволить враховувати технологічні і організаційні особливості та підвищить достовірність даних. Застосування при визначенні собівартості протягом тривалого періоду коефіцієнтного методу розподілу витрат підтверджує його недоліки, викликані принципами, які покладені в основу визначення коефіцієнтів. Не позбавлений недоліків і метод розподілу витрат пропорційно до їх вартості за реалізаційними цінами. В економічній літературі відносно даного методу до теперішнього часу немає єдності, а на практиці його використання приводить до викривлення даних. Слушною є думка, що ціни мають формуватись з врахуванням рівня витрат виробництва, а не собівартість повинна визначатись на основі цін. Також одним із суттєвих недоліків калькулювання є визначення собівартості продукції без врахування її якості.

Недоліком згаданих методів обчислення собівартості продукції є і те, що даний показник визначається лише після закінчення виробничого циклу, коли вплинути на хід виробництва і рівень його витрат вже неможливо. Тому незалежно від застосовуваних методів визначення собівартості облік витрат доцільно здійснювати з використанням основних елементів нормативного методу калькулювання. Дана методика обчислення собівартості виявить позитивний вплив на управління виробничими процесами, забезпечення максимальної ефективності понесених витрат, а отже, досягнення зниження собівартості, підвищення рівня продуктивності та рентабельності.

З переходом на ведення обліку за міжнародними стандартами замість повної собівартості сільськогосподарської продукції пропонується визначати виробничу собівартість. При визначенні фінансового результату в розрізі сільськогосподарської продукції діюча методика приводить до певної умовності, що спотворює достовірність отриманої інформації. Враховуючи, що сільськогосподарська продукція є сировиною для харчової, легкої, текстильної та інших галузей промисловості необхідно мати інформацію про повну собівартість її для достовірності вартості, як кінцевого так і проміжних продуктів. Вичерпна інформація про повну собівартість на кожному етапі дозволить досягнути прозорості у ціноутворенні, що в свою чергу сприятиме пошуку резервів на кожній стадії та допоможе вплинути на послідувачі процеси переробки сировини.

Висновки. Значна кількість проблемних питань потребує їх систематизації і пошуку шляхів розвитку бухгалтерського обліку з врахуванням особливостей аграрного сектора України.

Тому доцільно на галузевому рівні з'ясувати накопичені проблемні питання, а на державному рівні сформувавши парадигму, підготувати нормативно-правові акти з розвитку вітчизняного бухгалтерського обліку та узагальнити їх у вигляді концепції розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки.

1. Гринман Г.И. Совершенствование бухгалтерського учета в сельском хозяйстве. – М.: Статистика, 1973. – 188 с.
2. Добровський В.М., Гнилицька Л.В., Коршикова Р.С. Управлінський облік: Навч. посіб. / За ред. В.М. Добровського. – К.: КНЕУ, 2005. – 278 с.
3. Жук В.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки: Монографія / Жук В. М. К.: ННЦ ІАЕ, 2009. 648 с.
4. Ламыкин И.А., Малышкин А.И. Учет производства в агропромышленных формированиях. – М.: Агропромиздат, 1987. – 175 с.
5. Ларионов А.Д. Проблемы распределения затрат в сельском хозяйстве. – Л.: Изд-во Ленингр. ун-та, 1976. – 127 с.
6. Линник В.Г. Калькуляция себестоимости продукции сельскохозяйственных предприятий. – Киев: Изд-во при КГУ, Вища школа “, 1986. – 176 с.
7. Моссаковский В.Б. Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в Україні: Монографія. – К.: Інтерпрес ЛТД, 2009. – 326 с.
8. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: Навч. посіб. – К.: КНЕУ, 2006. – 526 с.