

Список використаних джерел

1. Багрова І.В. Складові та фактори конкурентоспроможності / І.В. Багрова, О.Г. Нефедова // Вісник економічної науки України. – 2007. – № 1. – С. 11–16.
2. Безрукова Т.Л. Управление конкурентоспособностью предпринимательской организации: монография / Т.Л. Безрукова, Е.И. Сапронов, С.С. Морковина. – М.: Изд-во «КноРус», 2008. – 163 с.
3. Жовновач Р.І. Інтегральне оцінювання рівня фінансової конкурентоспроможності підприємств / Р.І. Жовновач // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – вип. 24. – 2013. – С. 226-231.
4. Лин Вей. Оцінка фінансової конкурентоспроможності китайських компаній з нерухомості, на основі методу на ентропії / Лин Вей, Линбо Чао – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://arxiv.org/abs/1302.2493v1>.
5. Педченко Н.С. Моніторинг фінансової конкурентоспроможності підприємств: Монографія. – Полтава: РВВ ПУСКУ, 2007. – 103 с.
6. Тарнавська Н.П. Управління конкурентоспроможністю підприємств: теорія, методологія, практика : монографія / Н.П. Тарнавська. – Т.: Екон. думка, 2008. – 568 с.

References

1. Bagrova I. V. Skladovi that factorization konkurentospromozhnosti [Components and factors of competitiveness]. Visnik ekonomichnoy nauki Ukrain [Journal of Economic Sciences of Ukraine], no. 1 (2007): p.11-16.
2. Bezrukov T.L., Sapronov E.I., Morkovina S.S. Upravlenie konkurentosposobnostyu predprinyatelskoy organization: monografyya [Management of competitiveness of business organization: a monograph]. Moscow: Publishing house «KnoRus», 2008. 163 p.
3. Zhovnovach R.I. Integralne otsinyuvannya rivnya finansovoi konkurentospromozhnosti of companies [Integral evaluation of financial competitiveness of enterprises]. Naukovi pratsi Kirovogradskogo natsionalnogo tehničnogo universitetu. Ekonomichni science [Proceedings Kirovohrad National Technical University. Economics]. no. 24 (2013): p.226-231
4. Lin Wei. Evaluation of the Financial Competitiveness of Chinese Listed Real Estate Companies Based on Entropy Method [Shuhart-Deming Cycle (PDCA)].: <http://arxiv.org/abs/1302.2493v1>.
5. Pedchenko N.S. Monitoring finansovoi konkurentospromozhnosti of companies: Monografiya. [Monitoring financial competitiveness of enterprises Monograph]. POLTAVA:PUSKU, 2007. 103 p.
6. Tarnavska N.P. Upravlinnya konkurentospromozhnistyu of companies: teoriya, metodologiya practice: monografiya [Competitiveness of enterprises Management: Theory, methodology, practice: a monograph], TERNOPL: Publishing "Economic thought", 2008. 568 p.

ДАНІ ПРО АВТОРІВ

Семененко Олена Газисівна, старший викладач кафедри політекономії ДВНЗ «Переяслав-Хмельницький ДПУ імені Григорія Сковороди», вул. Сергія Лазо - 4а, м. Переяслав-Хмельницький, 08400, Україна
e-mail: gazisovna@mail.ru

Очеретна Марія Юріївна, науковий співробітник ДННУ «Академія фінансового управління» вул. Урлівська 34, кв. 218, м. Київ, 02068, Україна
e-mail: semenenko.mash@gmail.com

ДАННЫЕ ОБ АВТОРАХ

Семененко Елена Газисовна, старший преподаватель кафедры политэкономии ГВУЗ «Переяслав-Хмельницький ГПУ имени Григория Сковороды», ул. Лазо - 4а, м. Переяслав-Хмельницький, 08400, Украина
e-mail: gazisovna@mail.ru

Очеретная Мария Юрьевна, научный сотрудник ГУНУ «Академия финансового управления» ул. Урловская 34, кв. 218, г. Киев, 02068, Украина
semenenko.mash@gmail.com

INFORMATION ABOUT AUTHORS

Semenenko Elena Hazysovna, Senior Lecturer, Department of Political Economy SHEI "Pereyaslav-Khmelnitsky SPU named after Grygore Skovoroda" 4a Lazo Str. Pereyaslav-Khmelnitsky, 08400, Ukraine
e-mail: gazisovna@mail.ru

Ocheretna Maria Yuriivna, Scientific worker State Educational-Scientific Organization «Academy of Financial Management» Kyiv, Yrlivska Str., 34, app. 218, 02068, Ukraine
semenenko.mash@gmail.com

УДК:659:339.13

БАЛАНСОВЕ МОДЕЛЮВАННЯ ГОСПОДАРСЬКИХ ПРОЦЕСІВ

Лисецький А.С.,
Чабан Г.В.

Предмет роботи: моделювання господарських процесів засобами інформаційних систем в умовах посилення вимог до якості роботи сільськогосподарських підприємств, фермерських господарств і кооперативів.

Мета: розробити та обґрунтувати методику обліку (синтезу інформації) та аналізу економічної ефективності господарських систем з використанням нормативного методу.

Методологія: використано інструменти балансової методології бухгалтерського обліку та економіко-математичного моделювання.

Результати роботи: розроблено та обґрунтовано модель «ресурс – продукт» як інструмент аналізу економічної ефективності господарських систем.

Галузь застосування результатів: управління господарськими системами у галузі сільського господарства і фермерства.

Висновки: Запропоновано моделі синтезу господарських операцій і аналізу ефективності господарських систем.

Ключові слова: моделювання, облік, узагальнення, синтез, аналіз, ефективність.

БАЛАНСОВОЕ МОДЕЛИРОВАНИЕ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРОЦЕССОВ

Лисецкий А.С.,
Чабан Г.В.

Предмет работы: моделирование хозяйственных процессов средствами информационных систем в условиях ужесточения требований к качеству работы сельскохозяйственных предприятий, фермерских хозяйств и кооперативов

Цель: разработать и обосновать методику учета (синтеза информации) и анализа экономической эффективности хозяйственных систем с использованием нормативного метода.

Методология: использованы инструменты балансовой методологии бухгалтерского учета и экономико-математического моделирования.

Результаты работы: разработана и обоснована модель «ресурс - продукт» как инструмент анализа экономической эффективности хозяйственной систем.

Область применения результатов: управление хозяйственными системами в области сельского хозяйства фермерства.

Выводы: Предложены модели синтеза хозяйственных операций и анализа эффективности хозяйственных систем.

Ключевые слова: моделирование, учет, обобщение, синтез, анализ, эффективность.

CARRYING MODELING ECONOMIC PROCESS

Lisiecki A.S.,
Chaban G.V.

Subject of work: modeling business processes by means of information systems in terms of enhancing the quality requirements of the enterprises, farms and cooperatives

Objective: To develop and justify the method of accounting (information fusion) and cost-effectiveness analysis of business systems using regulatory methods.

Methodology: The methodology used in carrying instruments accounting and economic-mathematical modeling.

Results: The model developed and «resource - product» as a tool of economic analysis efektivnostihospodarskyh systems.

Range of application of results: economic management systems in agriculture ifermerstva.

Conclusions: The proposed model synthesis business operations and efficiency analysis of economic systems.

Key words: modeling, accounting, compilation, synthesis, analysis, efficiency.

Постановка проблеми. 7 липня 2014 року Держстатом України затверджено новий за формоюзвіт № 50-сг «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств». Він містить декілька розділів: 1) Виробництво і реалізація продукції сільського господарства; 2) Структура виробничої собівартості за видами продукції сільського господарства; 3) Витрати на виробництво продукції сільського господарства і послуг; 4) Державна підтримка сільського господарства; 5) Купівля матеріально-технічних ресурсів для виробничих потреб; 6) Баланс продукції сільського господарства. Довідково відображено показники землекористування і кількості працівників. Порівняно до традиційної нова форма є суттєво розширеною, що свідчить про підвищену увагу Уряду до збалансованості галузі сільського господарства. З історії цього спостереження відомо, що така увага до галузі приділялася лише за радянських часів, а завдання обліку вирішувалися апаратом галузевого міністерства. У пореформений період, коли лібералізація економіки була політикою, звітність була скорочена, а саме спостереження передано органам державної статистики. Узагальнення даних виконують ці органи, а виконавцями первинного обліку завжди були працівники бухгалтерії та економісти.

Актуальність теми. На наше переконання, поставлено важливе завдання удосконалення обліку і звітності сільськогосподарського виробництва. Господарський і бухгалтерський облік повинен дати вичерпну інформацію про рівень збалансованості сільгоспвиробників, зокрема для досягнення інноваційного розвитку, підвищення конкурентоспроможності продукції, забезпеченості програм коштами. Важливим завданням на сучасному етапі може бути запровадження нормативного обліку, стандартизації вартості, припинення зростання цін та інфляції. Удосконалення обліку і звітності торкається всіх без винятку форм господарювання, від фермерського до холдингового, узагальнення звітності безпосередньо торкається списку з десяти тисяч одиниць. Можливо, що у наступний період такий деталізований звіт буде скорочений, але основні наукові принципи організації обліку економічної ефективності господарств у сільському господарстві мають бути канонічними й усталеними.

Аналіз досліджень. Ми упускаємо слово «останніх» через те, що воно недоречно дорозвитку балансознавства як методу моделювання, узагальнення і ведення обліку. Найбільш видатними можуть бути саме здобутки більш віддалених часів[1]. Моделювання як метод облікового синтезу і аналізу економічної ефективності використання ресурсів – це предмет перманентних наукових досліджень. Заслугове на увагу напрямок нормативного методу пошуку ефективності систем[2]. Галузеві проблеми ефективності розглянуті у ряді праць, зокрема досліджень сільського господарства[3]. Серед фундаторів ресурсного моделювання слід відзначити праці О.О.Бугуцького і К.М.Якуби [4]. Певний підсумок пошуків можна віднайти у рекомендації по застосуванню нормативного методу планування й обліку затрат на виробництво, опублікованих в кінці минулого століття [5]. На сучасному етапі серед численних публікацій найпоширенішим виявився пошук методів узагальнення дрібнотоварного виробництва [6]. Семантика і прагматика побудови обліку у сучасних умовах знаходиться у рамках канонічних форм і стандартів, що спрямовані на дослідження фінансових результатів. Що стосується розвитку балансознавства і стандартизації вартості, то їх дослідження залишається актуальним[7].

Постановка завдання. Метою статті є оприлюднення деяких міркувань з приводу обґрунтування принципів і методики обліку (синтезу інформації) і аналізу економічної ефективності на рівні господарських систем.

Виклад основного матеріалу. Економіка будь-якого підприємства вибудовується на інвестиціях, ресурсах, витратах і доходах від продажу продукції. Сільськогосподарське підприємство основним ресурсом має земельні угіддя і біологічні об'єкти. Саме через те аналітичний облік процесів виробництва треба моделювати як «ресурс – продукт».

Економетрика підприємства базується на найпростіших вимірниках: ціна, вартість, ринок, прибуток, ефективність.

Кошти, що витрачені на закупки факторів виробництва, вимірюють витратами (англ. total cost). Капітальні витрати, що приведені до річного виміру, та поточні витрати на виробництво називатимемо авансованими коштами. Інвестиційну складову розбіємо на шматочки так, що вона дорівнює сумі добуток питомих витрат (с) на обсяг фактору (х) у формулі:

$$C = c_1x_1 + c_2x_2 + \dots + c_nx_n + \dots + c_nx_n. \quad (1)$$

Змінним фактором ефективності витрат може бути земельний ресурс, якщо йдеться про сільське господарство. Якщо змінним фактором виробництва є продукт, то говорять про собівартість продукції.

Будь-яка підприємницька діяльність завершується ринком. Вільний ринок формує ціну попиту. Позначимо ціну буквою (p) – від англ. price. Готівку, що надходить від продажу, а також кошти у безготівковому вигляді (D), визначимо як добуток ринкової ціни (p) на кількість товарної маси ($B = <x, u>$), що може бути диференційованою за інтенсивністю (u) у формулі:

$$D = <x, u, p>. \quad (2)$$

Прибуток (Pr) (англ. Profit) визначимо як інтегральний ефект підприємництва та формалізуємо наступним чином:

$$Pr = (p - c) \cdot x \quad (3)$$

Приведена формула є найпростішим уявленням мети підприємництва, зокрема досягнення максимального прибутку. Важелями досягнення мети є три: ціна, собівартість, товарна маса. Зміст цієї формули дуже просто ілюструється площинами вартості, що відтинаються відрізками на осі диференційованих ресурсів (x) та ціноутворення (p – c). Ефективність розвитку бізнесу проілюструємо на спрощених моделях прибутку, що використовувалися у недалекому минулому. Поняття прибуток замінимо на чистий дохід (D), ціну визначимо як (Ц), собівартість (С), кількість товарної продукції (В). Графік цієї моделі подамо наступним чином (рис. 1).

Базовий сценарій розраховується за формулою:

$$D_1 = (Ц_1 - C_1) \cdot B_1 \quad (4)$$

Сценарій 1. Стратегія відповідає засадам представницької фірми А.Маршала, що діє за принципами пріоритетності ринкового попиту і цін та застосовує стратегію інноваційного розвитку для зниження собівартості продукції. Ефект від такої політики відображає формула (5):

$$E_2 = (C_1 - C_2) \cdot B_1 \quad (5)$$

Сценарій 2. Традиційний для вільного ринку. Передбачає системне підвищення цін на продукцію. Ефект від зростання цін на продукт (6):

$$E_3 = (Ц_2 - Ц_1) \cdot B_1 \quad (6)$$

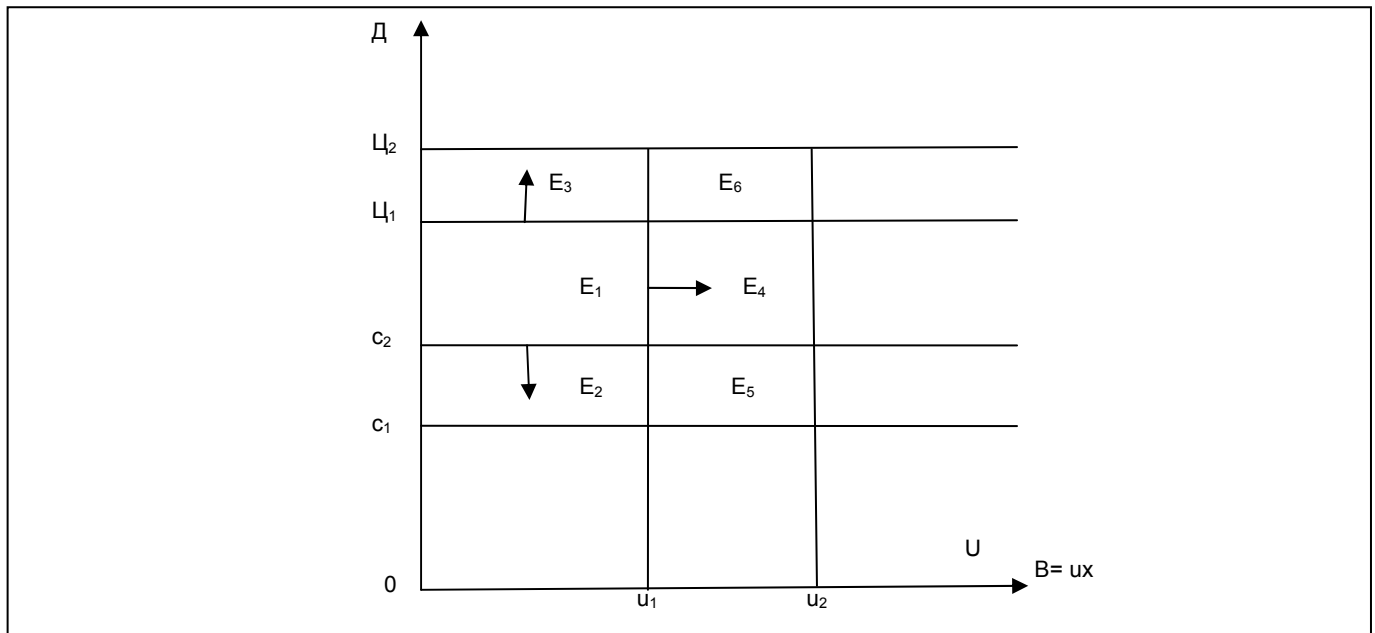


Рисунок 1. Стратегія для досягнення максимального прибутку.

Сценарій 3. Доцільний за умови стабільного попиту на продукцію та ринкових цін через розширення товарного сегменту пропозиції на ринок. Ефект від зростання обсягів (масштабу) виробництва (7):

$$E_4 = (Ц_1 - C_1)(B_2 - B_1) \quad (7)$$

Всі інші сценарії є комбінаціями від поєднання перших трьох. Перелічимо їх ефекти наступними формулами:

1) Ефект від зміни собівартості і обсягів виробництва:

$$E_5 = (C_1 - C_2)(B_2 - B_1) \quad (8)$$

2) Ефект від зміни цін і обсягів виробництва:

$$E_6 = (Ц_2 - Ц_1)(B_2 - B_1) \quad (9)$$

3) Ефект від зміни собівартості і цін:

$$E_2 + E_3 = [(C_1 - C_2) + (Ц_2 - Ц_1)] \cdot B_1 \quad (10)$$

4) Рівень доходу в результаті зниження собівартості:

$$E_1 + E_2 = (Ц_1 - C_2) \cdot B_1 \quad (11)$$

5) Рівень доходу в результаті зростання цін:

$$E_1 + E_3 = (Ц_2 - C_1) \cdot B_1 \quad (12)$$

6) Рівень доходу в результаті зростання цін і зниження собівартості:

$$E_1 + E_2 + E_3 = (Ц_2 - C_2) \cdot B_1 \quad (13)$$

7) Рівень доходу після зростання обсягів виробництва:

$$E_1 + E_4 = (Ц_1 - C_1)(B_2 - B_1) \quad (14)$$

8) Сума доходу після зростання цін, зниження собівартості на приріст обсягів виробництва:

$$E_4 + E_5 + E_6 = (Ц_2 - C_2)(B_2 - B_1) \quad (15)$$

9) Загальний дохід з урахуванням всіх факторів і обсягу виробництва:

$$E_1 + E_2 + E_3 + E_4 + E_5 + E_6 = (Ц_2 - C_2) \cdot B_2 \quad (16)$$

ЕКОНОМІКА ТА УПРАВЛІННЯ

Приведений перелік можливих сценаріїв і результатів показує множину стратегій і результатів. В таких умовах конкуренція набуває характеру анархії ринку, що приводить до суспільних втрат і кризових явищ. Тут необхідними є моделі міжгалузевого (продуктового) аналізу.

Граничний аналіз факторів ефективності сільського господарства. Витрати на виробництво продукції рослинництва є функцією ресурсів сільськогосподарських угідь (посівних площ):

$$C = C(s).$$

Якщо площа сільськогосподарських угідь збільшується на Δs , то ресурсам $(s + \Delta s)$ відповідають витрати $C = C(s + \Delta s)$. Таким чином, залученим в економічний оборот земельним ресурсам Δs відповідає приріст витрат у формулі:

$$\Delta C = C(s + \Delta s) - C(s).$$

Тепер можна вирахувати *середній приріст* витрат виробництва, який припадає на одиницю приросту залучених інвестицій (земельних ресурсів) і буде відношенням $(\Delta C)/(\Delta s)$. Таким чином, *граничними витратами* виробництва є похідна:

$$\lim_{\Delta s \rightarrow 0} \frac{\Delta C}{\Delta s} = C'(s).$$

Економічний зміст граничних витрат полягає у тому, що їх рівень показує зміну витрат, зокрема капітальних, в результаті збільшення (зменшення) землекористування окремих господарських формвань.

Граничний дохід. Дохід (D) в сільському господарстві є функцією кількості одержаної продукції за ринковими цінами з одиниці земельних ресурсів. Його приріст залежить від приросту урожайності при усталеному рівні цін. Тому граничний аналіз доходів може торкатися розміру земельних ресурсів так само, як і граничних витрат: приріст доходів для кожного продукту і крапки концентрації землекористування є похідною диференціального обчислення.

Граничний продукт. Предметом аналізу є фактори виробництва, зокрема, земля, праця і капітал. Особливий інтерес у сучасних умовах викликає гранична рента, ціна і оплата праці, відсоток на капітал. Сума граничних доходів рентного походження диференціюється стосовно природно-кліматичних ресурсів сільського господарства. Земля є фактором, що генерує доходи рентного походження, а тому її вартість є капіталізованою рентою. Диференціальна рента є найбільш важливим предметом дослідження регіональної економіки. Розмір диференціальної ренти визначено, якщо є похідна функції ренти від обсягів сільськогосподарських ресурсів різної якості.

Граничний продукт (MP – marginal product) сільськогосподарських земельних ресурсів треба визначати як приріст виробництва валової продукції, отриманий за рахунок використання додаткової кількості землі та добрив (dY/dX) . Методика аналізу продуктивності змінного ресурсу є загальнонауковою: $(Y_i - Y_{i-1})/(X_i - X_{i-1})$.

Калькуляція і оцінка – елементи методу бухгалтерського обліку, що використовується повсякчас для виконання його місії економіки, дослідження економічної ефективності господарських систем.

Питання калькуляції виникають у процесі виробництва і реалізації продукції. Вона визначає методику обліку і узагальнення витрат для виявлення резервів підвищення ефективності виробництва. Складність питань калькуляції та систематизації витрат пов'язана не тільки і навіть не стільки із різноманіттям господарських процесів, що відповідають складності технологічними і організаційними умовами, скільки наявністю «зачарованого кола» міжгалузевих потоків продукції та ресурсів. Складність калькуляції полягає також у тому, що необхідно забезпечити розмежування витрат між завершеним і незавершеним виробництвом, витратами на ресурс і на продукт.

Фактична (звітна) калькуляція складається за даними бухгалтерського обліку про фактичні витрати на виробництво продукції і відображає фактичну собівартість виробленої продукції або надання послуг або виконаних робіт. Вона одночасно характеризує рівень відхилення собівартості, встановленою нормативною і плановою калькуляцією.

Об'єктом калькуляції визнається не тільки продукція, роботи, послуги, що виробляються у звітному періоді, а й та її частина, що реалізується на галузевому ринку. Деяка кількість продукції використовується як насіння і корми, надходить на переробку в межах діючого підприємства. Тому важливо узгоджувати номенклатуру валової і товарної продукції та калькулювати кінцеву товарну продукцію.

Форма № 50 побудована саме за таким принципом, тобто містить показники: зібраних площ за видами, кількості виробленої та реалізованої продукції у фізичних вимірниках; витрат на виробництво, виробничої та комерційної собівартості:

Продукція	Код	Виробництво продукції			Реалізація продукції (робіт, послуг)			
		зібрана площа, га	Вироблено продукції, ц	Виробнича собівартість, тис.грн.	У фізичній масі, ц	Виробнича собівартість, тис.грн.	Повна собівартість, тис.грн.	чистий дохід (виручка), тис.грн.
А	Б	1	2	3	4	5	6	7

Джерело: «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств» (форма № 50).

Семантика побудови форми традиційна а не змінювалася протягом десятка років. Прагматика моделі націлена на виявлення фінансових результатів на галузевих ринках сільськогосподарської продукції. Саме такий напрямок узагальнення вбачається у вартісних показниках розділу. На певному етапі форма була доповнена довідкою про елементи витрат за обраним колом продуктів, зокрема зернових і технічних культур. Якщо відкинути три графи, що відображають підсумки у рядках, то залишається 9 змістовних статей витрат:

А	Б	Виробнича собівартість, тис.грн.								
		прямі матеріальні витрати					оплата праці	загальновиробничі витрати		
		насіння	мінеральні добрива	пальне і мастила	оплата послуг	решта витрат		амортизація	соціальні заходи	загальні витрати
1	2	3	4	5	6	7	8	9		

Джерело: «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств» (форма № 50).

Зміст статей витрат у галузі тваринництва може бути також скороченим за рахунок зайвих підсумкових граф форми і буде виглядати наступним чином:

Галузь	Код	Виробнича собівартість							
		прямі матеріальні витрати				оплата праці	загальновиробничі витрати		
		корми	пальне і мастила	оплата послуг	решта витрат		амортизація	соціальні заходи	решта витрат
А	Б	1	2	3	4	6	7	8	9

Джерело: «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств» (форма № 50).

Нова редакція звітної форми містить інформацію про формування ресурсів ряду видів продукції, всього 27 назв. Баланси продуктів містять наступний перелік статей:

А	Б	Надходження		Витрати						Приріст запасів
		всього	куплено	продано	фураж	насіння	переробка	втрати	інші	
1	2	3	4	5	6	7	8	9		

Джерело: «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств» (форма № 50).

Розділ 5 форми № 50 не містить балансів худоби і птиці ні у кількісному, ні у ваговому вимірнику. Продукцію вирощування худоби і птиці приведено в одиницях приросту живої маси, а кількість реалізованої продукції – в одиницях маси наявної худоби і птиці.

Розділ 2 форми №50 за традицією містить дані про витрати за елементами витрат у галузях рослинництва і тваринництва. Третій розділ форми – це показники державної підтримки сільського господарства.

Окремий четвертий розділ форми присвячений обстеженню купівлі матеріально-технічних ресурсів.

Таким чином, нова форма звітності вимагає підвищеної уваги та оперативного обліку ряду ресурсів, продуктів і процесів сільськогосподарського виробництва поза межами системного фінансового обліку. Пому особливої уваги заслуговує тісне поєднання системного балансового (бухгалтерського) і аналітичного виробничого обліку. Розглянемо синтетичний облік з урахуванням діючого плану рахунків [8].

Загальна схема моделювання господарських процесів методом дебета і кредита. Ця схема є продуктом чисто фінансового підходу до розв'язання завдання вимірювання доходів і витрат виробництва. Методика передбачає декілька кроків адитивного синтезу даних та відображення господарських операцій на балансових рахунках.

Крок перший. Узагальнення операцій щодо витрат матеріальних ресурсів, оплати праці, відрахувань органам соціального страхування, нарахування амортизації:

Рахунок 80 «Матеріальні витрати»			
20	«Виробничі запаси»	23	«Виробництво»
21	«Поточні біологічні активи»	91	«Загальновиробничі витрати»
23	«Виробництво»	92	«Адміністративні витрати»
27	«Продукція сільськогосподарського виробництва»	93	«Витрати на збут»
Рахунок 81 «Витрати на оплату праці»			
66	«Розрахунки з оплати праці»	23	«Виробництво»
		91	«Загальновиробничі витрати»
		92	«Адміністративні витрати»
		93	«Витрати на збут»
Рахунок 82 «Відрахування на соціальні заходи»			
65	«Розрахунки за страхуванням»	23	«Виробництво»
		91	«Загальновиробничі витрати»
		92	«Адміністративні витрати»
		93	«Витрати на збут»
		94	«Інші витрати операційної діяльності»
Рахунок 83 «Амортизація»			
13	«Знос необоротних активів»	23	«Виробництво»
		91	«Загальновиробничі витрати»
		92	«Адміністративні витрати»
		93	«Витрати на збут»
		94	«Інші витрати операційної діяльності»

Джерело: власне зображення.

Ліва сторона рахунку тут і далі відображає його дебет. Узагальнення матеріальних витрат відбувається з кредитом рахунку № 20 і №27. Аналітичний облік вибудовується за статтями витрат. Кредит рахунків № 80-83 відображає розподіл витрат за напрямками. Таких є п'ять: виробництво (23), загальновиробничі (91), адміністративні (92), збутові (93), інші (94). Така схема забезпечує розподіл елементів витрат і їх узагальнення за напрямками управління.

Крок 2. Облік витрат на виробництво сільськогосподарської продукції пов'язується з кореспонденцією рахунків попереднього блоку з рахунком 23 «Виробництво». У відповідності до встановленого порядку облікового синтезу у дебет цього рахунку відносять лише прямі витрати на виробництво конкретних видів продукції та загально виробничі витрати. Кредит рахунку кореспондує з рахунком 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва», що має однакову номенклатуру видів продукції:

Рахунок 23 «Виробництво»			
80	«Матеріальні витрати»	27	«Продукція сільськогосподарського виробництва»
81	«Витрати на оплату праці»		
82	«Відрахування на соціальні заходи»		
83	«Амортизація»		
84	«Інші операційні витрати»		
91	«Загальновиробничі витрати»		

Джерело: власне зображення.

Як видно, загальновиробничі витрати утворюють окремий вартісний потік, унормований відсотком до прямих матеріальних витрат.

Крок 3. Формування інформації про надходження сільськогосподарської продукції та її використання:

Рахунок 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»			
23	«Виробництво»	23	«Виробництво»
		90	«Собівартість реалізації»

Джерело: власне зображення.

ЕКОНОМІКА ТА УПРАВЛІННЯ

Характерною вимогою до ведення цього рахунку є отримання інформації про рух продукції, зокрема на ринок (90), на галузеве споживання (23). Аналітичний облік має будуватися за ознаками балансової рівності надходження і використання, що може забезпечити даними для складання розділу 5 форми 50-сг звітності.

Крок 4. Узагальнення витрат у межах синтетичного рахунку 90 «Собівартість реалізації» та спрямування їх на фінансові результати:

Рахунок 90 «Собівартість реалізації»			
27	«Продукція сільськогосподарського виробництва»	79	«Фінансові результати»
91	«Загальновиробничі витрати»		

Джерело: власне зображення.

Семантику і прагматику рахункової формули побудовано за принципом адитивного підсумку витрат і розрахунку фінансових результатів від продажу продукції. Для здійснення калькуляції кінцевої продукції з урахуванням галузевого споживання насіння і кормів власного виробництва необхідно використати балансовий метод у моделях «ресурс – продукт».

Крок 5. Накопичення інформації про виручку від реалізації продукції сільського господарства, порівняння її з сукупними витратами та виявлення фінансових результатів:

Рахунок 79 «Фінансові результати»			
90	«Собівартість реалізації»	70	«Доходи від реалізації»
92	«Адміністративні витрати»		
93	«Витрати на збут»		
44	«Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»	44	«Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»

Джерело: власне зображення.

По дебету рахунку 79 окрім прямих витрат, пов'язаних з виробництвом, позначаються потоки адміністративних витрат (92) і витрат на збут (93). Рахунок закривається балансовим рахунком 44, що може відображати нерозподілений прибуток поточного року, або непокриті збитки.

Аналіз цієї схеми показує, що взаємозв'язки потоків матеріальних і фінансових ресурсів ретельно відображені як у оборотному, так і у сальдовому балансах. Ця фінансова бухгалтерія служить підставою для обґрунтування фіскальної політики у рамках конкретного оподаткування доходів фірми. Глибинні резерви накопичення коштів для рефінансування економіки відкриваються шляхом моделювання обліку виробництва, зокрема з використанням методів економіко-математичного моделювання і економірики.

Суттєві вимоги до обліку накладає нормативний метод, що має сприяти управлінню витратами. Метою цієї роботи є приборкання витрат, удосконалення способу виробництва, запровадження досягнень науки тощо. Компанія воліє знати і володіти факторами ефективності виробництва навіть будучи прибутковою. Такими факторами окрім ціни і кількості продажів може бути продуктивність природних ресурсів, якість земельних ділянок, забезпеченість ґрунтів вологою, продуктивний потенціал худоби тощо. Якщо компанія знає, що продуктивні витрати на добрива, засоби захисту у рослинництві, комбіновані корми і підтримання мікроклімату у тваринництві можуть суттєво підвищити урожайність і продуктивність худоби, то компанія має шанси управляти витратами.

Основою управління є планування ресурсної ємності виробництва, включно змінними і фіксованими витратами. Для цього рекомендується нормативна калькуляція і граничний аналіз витрат.

Стандартні (нормативні) калькуляції застосовуються з метою встановлення допустимих витрат на виробництво продукції на основі науково - обґрунтованих норм. Нормативні калькуляції складають на основі існуючих норм використання засобів виробництва. Вони відображають досягнутий рівень техніки, технології, організації виробництва і праці. Нормативні калькуляції призначені для визначення нормативної собівартості продукції. Вони служать основою для оперативного контролю за відхиленнями фактичних витрат від установлених нормативів і є дієвим засобом управління процесом формування собівартості.

Як видно, у сільському господарстві менше шансів унормувувати витрати на одиницю продукції, вони формуються з урахуванням природно-кліматичних умов і не спів ставні у просторі. Але ще менше шансів побудувати системний бухгалтерський облік виробничої системи без належно організованого аналітичного і управлінського обліку. Нормування витрат і калькуляція у галузі мають бути інструментами перманентного управління витратами і оперативного бюджетування центрів витрат і відповідальності.

Управлінський облік значного числа компаній базується на застосуванні системи бюджетування. Саме через призму бюджетів розглядаються доходи й витрати компанії від стадії планування до стадії аналізу досягнутих результатів. У процесі планування витрат компанії враховують статистичні дані попередніх періодів, фактори впливу зовнішнього (динаміка ринків) і внутрішнього (агроресурси) середовища.

Контроль виконання бюджету центрів витрат на виробництво варто орієнтувати на дотримання агротехніки і технології догляду за рослинами. У тваринництві йдеться про дотримання кормового раціону з урахуванням продуктивності або інтенсивності відгодівлі. Важливим є фактор часу, дотримання строків виконання робіт з обробки ґрунту або догляду за посівами. Моделі «план – факт» у галузі доречні у тваринництві, коли йдеться про підготовку тваринницьких приміщень, зокрема у птахівництві, що пов'язано з термінами одержання приплоду або інкубації яєць. Перманентним має бути контроль якості кормів і збалансованості раціону годівлі тварин.

Нормативний облік і контроль відомий з початку минулого століття. На Заході він отримав назву директ-кост і запроваджувався у зв'язку з економічною кризою 1929 року. Проблеми запровадження нормативного планування і обліку сільськогосподарського виробництва були актуальними для України у середині минулого століття і повсякчас. Характерним у цьому питанні є складання технологічних карт у рослинництві з розрахунку на одиницю площі та у тваринництві на одиницю площі приміщення для утримання тварин. Зразком узагальнення таких розрахунків на початку нинішнього століття може бути робота Інституту аграрної економіки [5,7].

Запровадження нормативного обліку витрат справа приватна. Можна і не запроваджувати, але наявність «зачарованого кола» прямих і зворотних зв'язків виключає можливість будь-якого калькулювання фактичної собівартості продукції сільського господарства. Для ілюстрації цієї думки наведемо схему продуктивних потоків сільськогосподарського комплексу України (рис. 2).

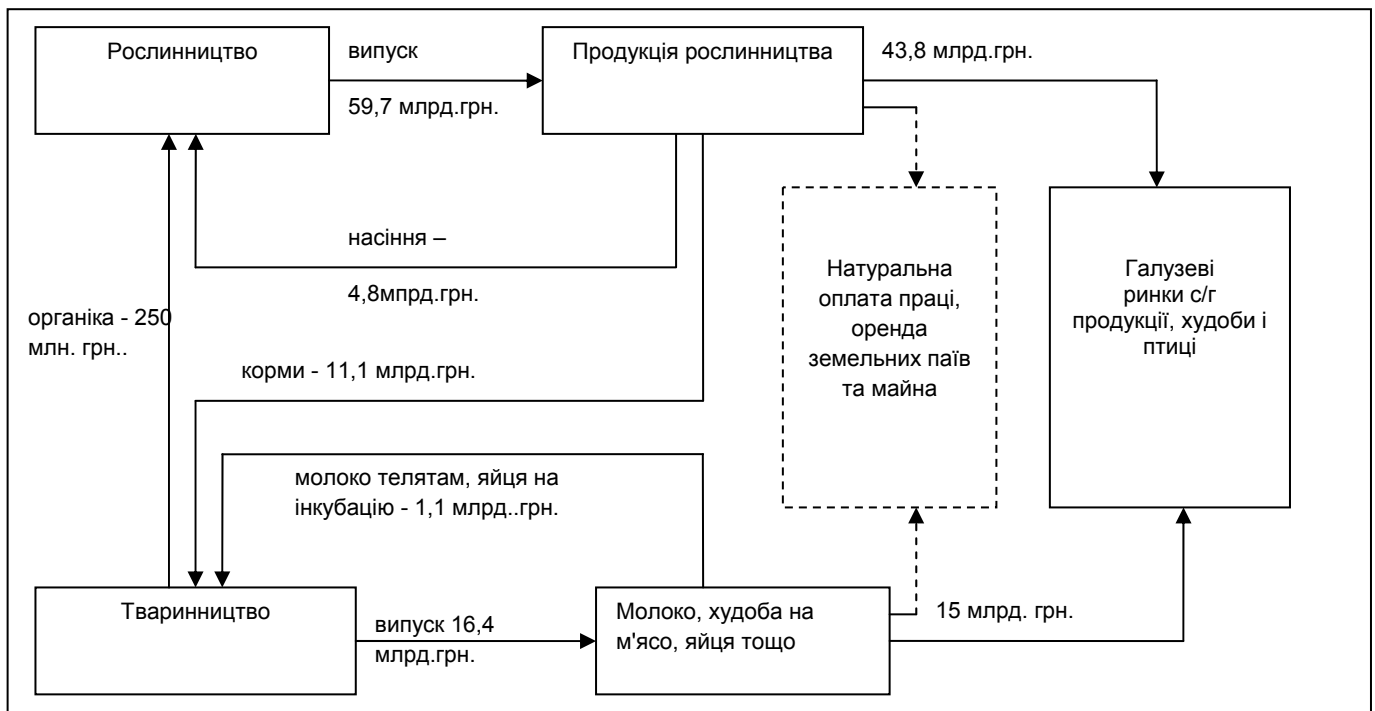


Рисунок 2. Схема продуктивних потоків рослинництва і тваринництва

Коментуючи зображення у термінах балансового обліку можна говорити про наступне. Кредит рахунку 23 у кореспонденції з рахунком 27 відображає галузеві випуски продукції рослинництва і тваринництва. Дебет рахунку 23 з кредитом 27 через рахунок 80 частина продукції відображає зворотний зв'язок: насіння у рослинництві, молока у скотарстві, яєць для інкубації у птахівництві. Дебет аналітичного рахунку «Тваринництво» з кредитом рахунку «Продукція рослинництва» має відображати міжгалузевий зв'язок: витрати кормів власного виробництва. Використання продукції на погашення зобов'язань з орендної плати відтворюють сутність зв'язків між власниками земельних ділянок і землекористувачами. З фінансового обігу випадає продукція вирощування продуктивної худоби для відтворення стада. Всі ці та інші проблеми узагальнення витрат виключають будь-яку можливість належного обґрунтування собівартості як основи ціноутворення. Аналіз схеми дає підстави для виокремлення сутнісних ознак руху вартості продукції від несуттєвих, а рахункова формула обґрунтовує координати руху вартості для справедливого ціноутворення.

Висновки. Удосконалення систем балансового фінансового і виробничого аналітичного обліку витрат важливе народногосподарське завдання. На шляху до конкурентоспроможності всіх і кожного сільськогосподарського підприємства система заходів підвищення інформаційності облікового процесу. Відзначимо нагальну необхідність удосконалення господарського обліку сільськогосподарських ресурсів і ефективності їх використання. Першим, або основним фактором виробництва у землеробстві є орні землі, природні кормові та інші угіддя, які з урахуванням якості ґрунтів генерують дохід природно-рентного походження. Цей дохід повинен належати місцевим громадам сільської території. Авансований капітал – другий фактор виробництва, він формує прибуток, унормований рівнем банківського процента на позики. Третім фактором є праця, що породжує дохід селян, що працюють за наймом. Нарешті, четвертим фактором є розумна організація виробництва, що несе дохід від управління (масштабування, комбінування, спеціалізації тощо).

Список використаних джерел

1. Жебрак М.Х. Основы плано-нормативного учета производства. М. : Госполитиздат, 1938. - 312с.; Рудановский А.П. Баланс как объект учета. - М. : 1913; Рудановский А.П. Теория учета: дебет и кредит как метод учета баланса. - М. : 1925;
2. Палий В.Ф., Соколов Я.В. Введение в теорию бухгалтерского учета. М. : Финансы и статистика, 1981. - 224с.; Рашитов Р.С., Соколов Я.В. Моделирование как метод бухгалтерского учета. Л. : 1974. - 237с.;
3. Лисецкий А.С., Ляшенко В.М. Бухгалтерский учет в птицеводстве. М. : Финансы и статистика, 1983. - 168с.; Лисецкий А.С. Регіональне економічне рахівництво. Львів: ЦНТЕІ, 1997. - 70с.; Лисецкий А.С. Методичні рекомендації з планування і аналізу використання фінансових ресурсів агропромислових підприємств. – Київ: НДІЕОСГ ім. Шліхтера, 1985. – 113 с.; Лисецкий А.С. Проблемы повышения экономической эффективности промышленного птицеводства (информационно-аналитический аспект) / Автореферат диссертации на соиск.уч.степени докт.экон.наук. Киев: 1992. – 52с.
4. Андрейчук В.Г. Эффективность использования производственного потенциала в сельском хозяйстве. М.: Экономика, 1983. - 208с.; Буеуцкий А.А., Якуба Е.М. Эффективность использования ресурсов сельскохозяйственного производства. М.: Колос, 1984. - 263с.
5. Рекомендации по внедрению нормативного метода планирования и учета затрат на производство в сельскохозяйственных предприятиях (практическое пособие). – К.: Урожай, 1976. – 96с.
6. Михайлов М.Г. організація бухгалтерського обліку на підприємствах малого бізнесу: навч. посібник для ВНЗ / М.Г.Михайлов, Л.І.Полятикіна, О.П.Славкова. – К.: ЦУП, 2008. – 319 с.; Сук Л.К. Облік на підприємствах малого бізнесу: навч.посібник. / Л.К.Сук, П.Л.Сук, О.В.Данілочкіна. – К.: Каравела, 2012. – 252 с.; Хом'як Р.Л. Облік на підприємствах малого бізнесу: навч. посібник / Р.Л.Хом'як, З.М.Скибінська. – Львів: Магнолія, 2007. – 204 с.
7. Ціноутворення та нормативні витрати в сільському господарстві (теорія, методологія, практика) у 2-х томах. Т.1. Теорія ціноутворення та технологічні карти вирощування сільськогосподарських культур / За ред.. П.Т.Саблука, Ю.Ф.Мельника, М.В.Зубця, В.Я.Меселя-Веселяка. – К., 2008. – 698 с.; Т.2. Нормативна собівартість та ціни на сільськогосподарську продукцію / За ред. П.Т.Саблука, Ю.Ф.Мельника, М.В.Зубця, В.Я.Меселя-Веселяка. – К., 2008. – 650 с.; Концепція формування цінового механізму на продукцію аграрного виробництва // Економіка АПК. – 2008. – № 1. – С. 5-18.

8. Закон України Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні //zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14/print1154544481489948

References

1. Zhebrak M.Kh. *Osnovy planovo-normativnogo ucheta proizvodstva*. M. : Gospolizdat, 1938. 312 s.; Rudanovskiy A.P. *Balans kak ob'ekt ucheta*. M. 1913; Rudanovskiy A.P. *Teoriya ucheta: debet i kredit kak metod ucheta balansa*. M. 1925.
2. Paliy V.F., Sokolov Ya.V. *Vvedenie v teoriyu bukhgalterskogo ucheta*. M. : Finasy i statistika, 1981. 224 s.; Rashitov R.S., Sokolov Ya.V. *Modelirovanie kak metod bukhgalterskogo ucheta*. L. 1974. 237 s.
3. Lisetskiy A.S., Lyashenko V.M. *Bukhgalterskiy uchët v ptitsevodstve*. M. : Finasy i statistika, 1983. 168 s.; Lysec'kiy A.S. *Regional'ne ekonomichne rahivnyctvo*. L'viv : CNTEI, 1997. 70 s.; Lysec'kiy A.S. *Metodychni rekomendacii' z planuvannja i analizu vykorystannja finansovyh resursiv agropromyslovyh pidpryjemstv*. Kyi'v : NDIEOSG im.Shlihtera, 1985. 113 s.; Lisetskiy A.S. *Problemy povysheniya ekonomicheskoy effektivnosti promyshlennogo ptitsevodstva (informatsyonno-analiticheskij aspekt) / Avtoreferat dissertatsii na soisk.uch.stepeni dokt.ekon.nauk*. Kiev: 1992. 52 s.
4. Andreychuk V.G. *Effektivnost' ispol'zovaniya proizvodstvennogo potentsiala v sel'skom khozyaystve*. M. : Ekonomika, 1983. 208 s.; Bugutskiy A.A., Yakuba E.M. *Effektivnost' ispol'zovaniya resursov sel'skokhozyaystvennogo proizvodstva*. M. : Kolos, 1984. 263 s.
5. *Rekomendatsii po vnedreniyu normativnogo metoda planirovaniya i ucheta zatrat na proizvodstvo v sel'skokhozyaystvennykh predpriyatiyakh (prakticheskoe posobie)*. K. : Urozhay, 1976. 96 s.
6. Myhajlov M.G. *organizacija bukhgalters'kogo obliku na pidpryjemstvah malogo biznesu: navch. posibnyk dlja VNZ / M.G. Myhajlov, L.I. Poljatykina, O.P. Slavkova*. K. : CUP, 2008. 319 s.; Suk L.K. *Oblik na pidpryjemstvah malogo biznesu: navch.posibnyk*. / L.K. Suk, P.L. Suk, O.V. Danilochkina. K. : Karavela, 2012. 252 s.; Hom'jak R.L. *Oblik na pidpryjemstvah malogo biznesu: navch. posibnyk / R.L. Hom'jak, Z.M. Skybins'ka*. L'viv : Magnoliya, 2007. 204 s.
7. *Cinoutvorennja ta normatyvni vytraty v sil's'komu gospodarstvi (teorija, metodologija, praktyka) u 2-h tomah*. T.1. *Teorija cinoutvorennja ta tehnologichni karty vyroshhuvannja sil's'kogospodars'kyh kul'tur / Za red. P.T. Sabluka, Ju.F. Mel'nyka, M.V. Zubcja, V.Ja. Meselja-Veseljaka*. K., 2008. 698 s.; T.2. *Normatyvna sobivartist' ta ciny na sil's'kogospodars'ku produkciju / Za red. P.T. Sabluka, Ju.F. Mel'nyka, M.V. Zubcja, V.Ja. Meselja-Veseljaka*. K., 2008. 650 s.; *Koncepcija formuvannja cinovogo mehanizmu na produkciju agrarnogo vyrobnyctva // Ekonomika APK*. 2008. No1. S. 5-18.
8. Закон Украi'ny Pro bukhgalters'kiy oblik ta finansovu zvitnist' v Украi'ni : //zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14/print1154544481489948.

ДАНИ ПРО АВТОРІВ

Ли́сецький Анатолі́й Степа́нович, доктор економічних наук, професор, зав. кафедри обліку, аудиту і контролінгу ДВНЗ «Переяслав-Хмельницький державний педагогічний університет імені Григорія Сковороди»
вул. Киото, 9, кв. 35, м. Київ, 252156, Україна.

e-mail: Lysetsky@meta.ua

Ча́бан Га́лина Ві́кторівна, кандидат економічних наук, доцент, заступник зав. кафедри обліку, аудиту і контролінгу ДВНЗ «Переяслав-Хмельницький державний педагогічний університет імені Григорія Сковороди»
вул. Чайковського, 5, м. Переяслав-Хмельницький, Київська обл., 084001, Україна.
e-mail: lesia.tirbah@mail.ru

ДАНИЕ ОБ АВТОРАХ

Ли́сецкий Анато́лий Степа́нович, доктор экономических наук, профессор, зав. кафедрой учета, аудита и контролинга ГВУЗ «Переяслав-Хмельницкий государственный педагогический университет имени Григория Сковороды»
ул. Киото, 9, кв.35, г. Киев, 252156, Украина.

e-mail: Lysetsky@meta.ua

Ча́бан Га́лина Ви́кторовна, кандидат экономических наук, доцент, зам. зав. кафедрой учета, аудита и контролинга ГВУЗ «Переяслав-Хмельницкий государственный педагогический университет имени Григория Сковороды»
ул. Чайковская, 5, г. Переяслав-Хмельницкий, Киевская обл., 084001, Украина.
e-mail: lesia.tirbah@mail.ru

DATA ABOUT THE AUTHORS

Lysetskiy Anatolii Stepanjvich, Ph.D. in Economical Science, Professor
SHEE "Pereiaslav-Khmelnytsky Hrygorii Skovoroda State Pedagogical University"
9, Kioto st, 35 flat, Kyiv, 252156, Ukraine
e-mail: Lysetsky@meta.ua

Chaban Galina Victorivna, Ph.D. in Economics Science, Associate Professor SHEE "Pereiaslav-Khmelnytsky Hrygorii Skovoroda State Pedagogical University"
5, Chaykovskogo st., Pereiaslav-Khmelnytskyi, Kyiv region, 08401, Ukraine
e-mail: lesia.tirbah@mail.ru