

УДК 65.014.1 (65.018):65.012.45

Ібатуллин М.І.,
к.е.н., доцент
Національний університет біоресурсів
і природокористування України

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ УДОСКОНАЛЕННЯ СТАТИСТИЧНОГО ОБЛІКУ В ТВАРИННИЦТВІ

Ibatullin M.I.,
cand.sc.(econ.), assoc. prof.
National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine

ORGANIZATIONAL AND METHODOLOGICAL APPROACHES TO THE IMPROVEMENT OF STATISTICAL ACCOUNTING IN LIVESTOCK

Постановка проблеми. Особливостями статистичного обліку в сільському господарстві є те, що він ведеться насамперед за функціональною ознакою, а також за територіальним принципом, тобто за місцем знаходження сільськогосподарських ресурсів (землі, поголів'я), а не за місцем реєстрації господарюючого суб'єкта.

В Україні сільськогосподарську продукцію виробляють понад 17 тисяч сільськогосподарських підприємств, з яких майже 13 тисяч – це великі товаровиробники. Сільськогосподарські підприємства мають 83% сільгоспугідь, 42-67% поголів'я основних видів худоби і виробляють 41% валової продукції сільського господарства. Фермерські господарства мають менше 3% сільгоспугідь та 0,5% поголів'я худоби. Ними виробляється менше 1% валової продукції сільського господарства. Сільські домогосподарства мають 15% сільгоспугідь, 33–58% поголів'я худоби і виробляє 58% валової продукції сільського господарства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Систематизації накопичених знань і зарубіжного досвіду в теорії і практиці організації та функціонування системи з надання інформаційного забезпечення виробників тваринницької продукції на національному та регіональному рівнях з використанням сучасних інформаційних технологій присвячені праці таких вітчизняних та зарубіжних вчених, як: П.Т. Саблук, М.Ф. Кропивко, І.М. Криворучко, Б.К. Скірта, В.П. Ситник, О.М. Бородіна, Т.П. Кальна-Дубінюк, М.І. Лобанов, Р.М. Шмідт, П.М. Музика, В.В. Козлов, Г.В. Жаворонкова, В.К. Горкавий, О.В. Ульяновченко, А. Ван ден Бан та ін. Проте поза увагою їх дослідження залишилися проблеми статистичного обліку в сільському господарстві, зокрема в тваринництві.

Постановка завдання. Метою дослідження є розробка теоретичних, методологічних положень і практичних рекомендацій щодо удосконалення статистичного обліку тваринництва.

Виклад основного матеріалу дослідження. Нині в Україні склалася ситуація, коли інформаційне середовище формується навколо основних форм господарювання на селі – сільськогосподарських підприємств, господарств населення та фермерських господарств.

Статистична звітність щодо функціонування тваринницької галузі формується залежно від потреб кінцевих споживачів інформації.

Органами державної статистики, починаючи з 1996 року, спочатку щоквартально, а з 1997 року – щомісячно, проводяться розрахунки виробництва продукції тваринництва в господарствах приватного сектору та в усіх категоріях господарств. Основними вихідними показниками для обчислення обсягів продукції тваринництва є щомісячна інформація про чисельність поголів'я худоби та птиця і про її продуктивність у територіальному розрізі.

Статистичну інформацію, яка збирається органами статистики України умовно можна виокремити в такі інформаційні блоки:

Блок 1 – обсяги виробництва продукції тваринництва. Інформаційною базою для проведення розрахунків основних показників є форми державного статистичного спостереження: № 24 (річна) «Стан тваринництва»; № 01-СГН «Запитальник базового інтерв'ю» (розділ II); № 02-СГН «Запитальник щомісячного інтерв'ю» (розділ II); перепис (обліку) худоби у господарствах населення сільської місцевості та міських населених пунктів; вибіркового обстеження умов життя домогосподарств; демографічної статистики щодо чисельності наявного населення [1].

Він поділяється на наступні підблоки показників виробництва тваринницької продукції:

Підблок 1. Показники відтворення стада. Здійснюючи аналіз показників, які характеризують відтворення стада доцільно зупинитися на методологічному аналізі їх розрахунку. Так, при розрахунку показника приплоду виникає проблема надання статусу коровам м'ясного спрямування, які утримуються на відгодівлі і нагулі [2].

Як показує досвід більшості господарств, які спеціалізуються на м'ясному скотарстві, корови м'ясного спрямування відносяться до поточних біологічних активів і не відображаються як корови в формі № 24, що призводить до заниження розрахункового показника.

Підблок 2. Показники інтенсивності вирощування тварин. Основним показником є виробництво (вирощування) худоби та птиці у живій масі. складається із ваги одержаного за рік приплоду, приросту маси молодняку і дорослої худоби на відгодівлі та нагулі за мінусом падежу молодняку і худоби на відгодівлі та нагулі. Проте, даний показник, на нашу думку, повною мірою не відображає своє основне призначення, що призводить до не співставлення показника виробництва тваринницької продукції, особливо м'ясного скотарства з показником реалізації і до неможливості визначення розрахунку показника товарності.

Основними недоліками визначення названого вище показника є: включення живої маси приплоду. В сільськогосподарських підприємствах не здійснюється зважування отриманого приплоду при народженні, а облік проводять за чисельністю голів отриманого приплоду; включення до загального приросту молодняку сільськогосподарських тварин приросту осіменених телиць.

З метою усунення недоліків та створення об'єктивності розрахунку названого вище показника, є впровадження для розрахунку ваги приплоду нормативної ваги з врахуванням породи, віку матки – це, по-перше. По-друге, виключення приросту живої маси молодняку, приріст осіменених телиць.

Підблок 3. Показники продуктивності тварин. Показник продуктивності тварин – середній вихід продукції у розрахунку на одну тварину. Цей показник характеризує якісний стан тваринництва.

Блок 3 – витрати кормів. Інформаційною базою для проведення розрахунків витрат кормів худобі та птиці є дані державних статистичних спостережень за формами: № 34 (річна) «Звіт про стан тваринництва»; № 02-СГН «Запитальник щомісячного інтер'ю»; № 7 «Районні підсумки обліку худоби»; № 29-сг «Звіт про збір урожаю сільськогосподарських культур»; річних розрахунків основних показників обсягів виробництва продукції тваринництва в усіх категоріях господарств, які здійснюються згідно з Методикою проведення розрахунків основних показників обсягів виробництва продукції тваринництва в усіх категоріях господарств.

Для розрахунку витрат кормів на виробництво молока береться 90% загального обсягу (у т.ч. концентрованих) кормів, згодованих коровам та бугаям-плідникам, а 10% – враховується при розрахунку витрат кормів на вирощування великої рогатої худоби [3]. Проте викликає сумнів доцільність віднесення цієї частини на витрати кормів для тварин на відгодівлі і вирощуванні, оскільки, на нашу думку, це пов'язано з процесом формування основного стада, а не поточних біологічних активів.

Блок 4 – реалізація тваринницької продукції.

Державні статистичні спостереження за формами № 11–заг «Надходження худоби та птиці на переробні підприємства за січень – _ 20 __ року» і № 13–заг «Надходження молока на переробні підприємства за січень – _ 20 __ року» проводяться на суцільній основі з кварталною періодичністю. Форми звітів поширюються на переробні підприємства-юридичні особи, їхні відокремлені підрозділи, незалежно від розміру, організаційно-правової форми господарювання та підпорядкування, які мають власні переробні потужності або їх орендують та здійснюють перероблення відповідно худоби, птиці, кролів, молока і молочних продуктів, закуплених, придбаних на давальницьких засадах або власно вироблених переробними підприємствами.

Проте на основі вищевказаних статистичних форм неможливо повністю охарактеризувати повною мірою взаємовідносини між сільськогосподарським товаровиробником і переробником. Недостатньо інформації скільки молока надходить через мережу заготівельних пунктів, торгово-посередницьких структур, які працюють на агентських умовах. Відсутнє тлумачення терміну «надходження молока від підприємницьких структур». Не розкривається інформація про надходження на переробні підприємства тваринницької продукції від дочірніх сільськогосподарських підприємств.

На нашу думку, при усуненні вищеперерахованих зауважень в статистичні форми 11-13-заг дало б змогу розкрити повною мірою складний механізм взаємовідносин між переробниками і виробниками сільськогосподарської продукції, при збереженні конфіденційності певного масиву інформації.

Державне статистичне спостереження щодо реалізації сільськогосподарської продукції сільськогосподарськими підприємствами органи державної статистики здійснюють за формами № 21-заг «Реалізація сільськогосподарської продукції за 20__ рік» (річна) і №21–заг «Реалізація сільськогосподарської продукції за січень __ 20__ року» (місячна) на основі інструкції щодо їх заповнення.

Підставою для заповнення форм № 21–заг (річна, місячна) є приймальні, складські квитанції, прості та подвійні складські свідоцтва, товарно-транспортні накладні підприємств та інші первинні документи бухгалтерського обліку.

Державне статистичне спостереження за формами № 21–заг (річна, місячна) проводиться як несучільне основного масиву й поширюється на великі та середні підприємства – юридичні особи, незалежно від організаційно-правової форми господарювання та підпорядкування, основний або другорядний код економічної діяльності яких відноситься до секції А за КВЕД. Також у коло респондентів включаються підприємства, які мають суттєвий вплив на обсяги виробництва сільськогосподарської продукції в регіоні, незалежно від їх розміру (наприклад, вузькоспеціалізовані підприємства, з вирощування льону, тютюну, хмелю, грибів, квітів тощо) [4]. Форму № 21–заг (місячна)

респонденти подають щомісячно 11 разів на рік (крім звіту за січень-грудень, який складають за показниками форми № 21–заг (річна)).

Бланки державного статистичного спостереження за формами № 21–заг (річна, місячна) містять показники, які заповнюються наростаючим підсумком із початку року (крім обсягів наявності безпосередньо в господарстві продукції, які заповнюються станом на кінець звітної періоду) і характеризують обсяги реалізації власно виробленої продукції за різними напрямками, а також обсяги продукції, яка передана на переробку на давальницьких засадах, та суми одержаних підприємством дотацій від реалізації переробним підприємствам худоби та птиці в живій вазі та молока. Форма № 21–заг (місячна) містить інформацію про реалізацію сільськогосподарської продукції за основними її видами, а форма № 21–заг (річна) – за розширеним переліком сільськогосподарської продукції і обсяги переробки у власних (орендованих) цехах власно виробленої продукції. В методологічних поясненнях до вищеназваних статистичних форм відсутнє тлумачення поняття «реалізація по інших каналах». Більшість науковців вважають, що це обсяги реалізації торгово-посередницьким структурам [5]. Але не можуть реалізувати значну кількість продукції сільськогосподарські підприємства, які спеціалізуються на птахівництві, не здійснивши попередній забій птиці, і які входять до складу підприємницьких структур, що об'єднують сільськогосподарські підприємства, переробку. Вважаємо за доцільне розділити канал збуту «реалізація за іншими каналами» на дві складові: «реалізація підприємницьким структурам» і «надходження на власні переробні підприємства».

Рівень споживання та розмір витрат на придбання продуктів тваринного походження визначається на основі вибіркового обстеження витрат та доходів населення в залежності від місця проживання.

Саме на підставі вищеназваних статистичних форм вибіркового обстеження населення визначаються витрати на виробництво тваринницької продукції в домогосподарствах за місцем проживання. Облік витрат ведеться в розрізі лише в цілому по галузі [6].

Основними причинами суб'єктивності інформації в погосподарських книгах є:

1. Відомості в Погосподарській книзі стосовно чисельності худоби відображають лише в кінці календарного року, коли її кількість у господарствах населення мінімальна.

2. Інформацію про кількість худоби та птиці подають керівники домогосподарств представнику сільської ради, який заносить її в Погосподарську книгу.

3. Інформація про використання земельної площі надходить на основі візуального виміру та зі слів власника ОСГ. Трансформацію земельної ділянки від одного власника до іншого також не відображають у Погосподарській книзі, оскільки такий механізм трансформації не відпрацьований.

4. Інформацію про структуру посівних площ голови домогосподарств не надають, оскільки Погосподарська книга заповнюється в грудні, тобто в кінці календарного року.

Із вищевикладеного можна зробити висновок, що інформація, яку надають працівники сільських рад, містить велику статистичну похибку. Під час детального аналізу Погосподарських книг однієї із сільських рад, проведеного автором, статистична похибка по великій рогатій худобі становила 13%, по свинях – 24, птиці – 60, кролях – 31, по площі землекористування – 12-15%.

З метою усунення таких похибок, необхідно, у відповідності до норм ЄС, здійснювати сільськогосподарський перепис, що забезпечить об'єктивність відображення стану сільського господарства та тваринництва зокрема.

Аналіз наведених форм статистичної інформації забезпечує більш ширший спектр інформації про діяльність господарств населення. Проте з даної інформації не маємо змоги здійснити розрахунки вартісних показників діяльності домогосподарств (собівартість, прибуток, рентабельність) як у цілому по господарству, так і по окремих видах сільськогосподарської продукції, яка виробляється в особистому селянському господарстві. В даних формах відсутня інформація про вартість платних послуг, які надають сторонні особи під час обробітку земельної ділянки, кількість праці, яка затрачається на виробництво того чи іншого виду сільськогосподарської продукції тощо [7].

Без здійснення даних розрахунків немає підстав стверджувати про збитковість виробництва сільськогосподарської продукції в ОСГ. З метою проведення досліджень по визначенню вартісних показників діяльності особистих селянських господарств необхідно проводити деталізоване вибіркоче обстеження діяльності господарств населення.

Для одержання достовірної інформації необхідні спеціальні соціологічні обстеження, які внаслідок своєї трудомісткості обмежують можливості проведення аналізу. Тобто, стосовно визначення вартісних показників діяльності особистих селянських господарств потрібне деталізоване вибіркоче обстеження діяльності господарств населення.

Доцільно використовувати анкетне опитування діяльності ОСГ. Для цього було організовано кілька разових анкетних опитувань їх діяльності. Під час вибору об'єкта опитування враховувалися такі фактори: ґрунтово-кліматична зона; віддаленість від основного місця реалізації; ступінь розвиненості інфраструктури села; середній вік членів домогосподарства; чисельність домогосподарства; наявність сільськогосподарського підприємства.

Анкетування проводили з метою аналізу ефективності виробництва деяких видів тваринницької продукції – молока, свинини, яловичини.

На нашу думку, існуючу статистичну інформацію, зібрану шляхом опитувань про діяльність господарств населення, недоцільно використовувати для здійснення мікро- і макроекономічних розрахунків, але вона є потрібною.

Інформаційні масиви про рівень витрат в сільськогосподарських підприємствах формуються на основі даних бухгалтерського обліку і котрі відображаються у формі 50-сг, в яку протягом останнього часу внесені численні зміни.

При детальному аналізі вищеназваної статистичної форми проявляється подвійне відображення, оскільки її подають як сільськогосподарські підприємства, що функціонують на правах структурного підрозділу, так і суб'єкт господарювання за місцем юридичної реєстрації, що включає при розрахунку показників інформацію про функціонування структурних підрозділів.

З метою усунення подвійного відображення результатів фінансово-господарської діяльності пропонується, щоб форму 50-сг здавали суб'єкти підприємницької діяльності за місцем знаходження юридичної адреси.

Певні інформаційні масиви формуються для потреб органів ветеринарної медицини.

Проте така інформація має виключно службовий характер і для широкого загалу не доводиться. Тому для більшості дослідників різних сфер функціонування тваринництва ця інформація не доступна. Відсутність інформації про рівень захворюваності поголів'я сільськогосподарських тварин не дає можливості здійснити більш точний прогноз зміни поголів'я. Відсутність інформації про чисельність забійних пунктів не дає можливості визначити обсяги переробки тваринницької продукції тощо.

Інформація про рівень цін на тваринницьку продукцію формується на основі вибіркового обстеження роздрібних ринків 53 міст України.

Оперативна інформація щодо рівня закупівельних цін формується на основі вибіркового опитування провідних переробників тваринницької продукції в даному регіоні відділом забезпечення продовольчих ресурсів обласного управління сільського господарства та продовольства України щотижня. Проте, названа вище інформація має репрезентативний характер.

Аналогічна ситуація із інформацією про обсяги реалізації живих сільськогосподарських тварин через ринки живої худоби, яких офіційно зареєстровано в Україні декілька, хоча стихійних багато.

Схожа картина з інформацією про обсяги торгівлі і рівень цін на стихійних роздрібних продовольчих ринках, які законодавчо заборонені, але попри заборону вони успішно функціонують.

Аналізуючи методологічні підходи формування статистичної звітності, необхідно звернути на форму «Паспорт сільського населеного пункту», що складався на замовлення Міністерства аграрної політики як альтернатива статистичній формі № 1-село «Соціально-економічна характеристика сільського населеного пункту». Метою проведення паспортизації є відстеження та відображення трансформаційних процесів демографічної, екологічної ситуації, зайнятості населення, фактичного стану сільськогосподарського виробництва, функціонування об'єктів соціальної сфери, і на цій основі визначення пріоритетів соціально-економічного розвитку кожного адміністративно-територіального утворення в сільській місцевості.

Проте на основі нормативно-законодавчих актів вищеназвані дані, які містяться у статистичній формі мають репрезентативний характер і функції по її заповненню було покладено на аграрні вузи Міністерства аграрної політики, що вносить певний суб'єктивізм у їх заповненні. Крім того, наявне інформаційне поле вищеназваної статистичної форми, на відміну від форми №1-село, передбачає дублювання показників інших статистичних форм, які формуються працівниками органів державної статистичної служби, що суперечить нормативно-законодавчим актам [8]. Крім того, вищеназвана статистична форма досить громіздка та складна у заповненні.

Висновки з проведеного дослідження. Ураховуючи вищевикладене, вважаємо, що форма №1-село доцільна і слід повернутися до її заповнення

Аналізуючи стан методологічної основи статистичного забезпечення функціонування ринку тваринницької продукції, необхідно відзначити про існування певних прогалин в методиці визначення показників, які характеризують стан функціонування тваринницької галузі та методологічні підходи щодо здійснення статистичного обстеження виробників, переробників і кінцевих споживачів тваринницької продукції. Вимагають уточнення поняття «живий приплід», «реалізація по інших каналах реалізації» тощо. Відсутня інформація щодо діяльності заготівельних пунктів переробних підприємств та торгово-посередницьких структур, які працюють на агентських умовах із переробником.

Література

1. Максимова В. Визначення об'єктів формування витрат / В. Максимова // Підприємство, господарство і право. – 2005. – № 10. – С. 155-159.
2. Аранчій В.І. Сучасний стан м'ясопродуктового підкомплексу та перспективи його розвитку / В.І. Аранчій // Вісник Полтавської державної аграрної академії. – 2010. – № 1. – С. 134-138.
3. Особливості обліку поточних біологічних активів тваринництва / Гузар Б.С., Загребельна Н.І., Головка Л.Л., Аніщенко Г.Ю. // Економіка АПК. – 2008. – № 3. – С. 35-39.
4. Палюх М. Нові підходи до організації обліку на підприємствах агропромислового виробництва / М. Палюх, О. Скирпан // Економічний аналіз. – 2010. – Випуск 6. – С. 56-58.

5. Кузьмович П.М. Актуальні питання обліку біологічних активів в різних літературних джерелах / П.М. Кузьмович // Вісник ЖДТУ. – 2010. – № 2. – С. 32-35.
6. Гончаренко Н. Удосконалення методики визначення фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств / Н. Гончаренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 11. – С. 39-47.
7. Котельников В.Д. Региональная статистика: между информационными потребностями и возможностями / В.Д. Котельников // Статистика України. – 2006. – № 1. – С. 49–52.
8. Проблеми розвитку регіональної статистики в Україні / Ін-т регіональних досліджень НАН України ; НДІ статистики Державного комітету статистики України ; ред. М.І. Долішній. – Л. : НДІ статистики Держкомстату України, 1997. – 96 с.

References

1. Maksimova, V. (2005), "Determination of objects of formation of costs", *Pidprijemstvo, gospodarstvo i pravo*, no. 10, pp. 155-159.
2. Aranchii, V.I. (2010), "The current state of the meat subcomplex and its development prospects", *Visnyk Poltavskoi derzhavnoi ahromoi akademii*, no. 1, pp. 134-138.
3. Huzar, B.S., Zahrebelna, N.I., Holovko, L.L. and Anishchenko, H.Yu. (2008), "Features of accounting the current biological assets of animal husbandry", *Ekonomika APK*, no. 3, pp. 35-39.
4. Paliukh, M. and Skyrpan, O. (2010), "New approaches to the organization accounting at the enterprises of agroindustrial production", *Ekonomichnyi analiz*, issue 6, pp. 56-58.
5. Kuzmowych, P.M. (2010), "Actual issues of accounting of biological assets in various literary sources", *Visnyk ZhDTU*, no. 2, pp. 32-35.
6. Honcharenko N. (2008), "Improving methodology for determining the financial results of activity the agricultural enterprises", *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, no. 11, pp. 39-47.
7. Kotelnikov, V.D. (2006), "Regional statistics: between information needs and opportunities", *Statystyka Ukrainy*, no. 1, pp. 49–52.
8. Dolishnii, M.I. (1997), *Problemy rozvytku rehionalnoi statystyky v Ukraini* [Problems of development of regional statistics in Ukraine], Institute of Regional Studies of NAS of Ukraine, Institute of Statistics of the State Statistics Committee of Ukraine, NDI statystyky Derzhkomstatu Ukrainy, Lviv, Ukraine, 96 p.

Рецензент: д.е.н., професор
Білоцерківського національного аграрного університету І.В.Свиноус

УДК 657.633:640.43

Копотієнко Т.Ю.,
аспірант* кафедри фінансового аналізу і контролю
Київський національний торговельно-економічний університет

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ВИТРАТ У МЕРЕЖАХ ПІДПРИЄМСТВ РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА

Kopotiienko T.Yu.,
graduate student at the department of financial analysis and control
Kyiv National University of Trade and Economics

ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT OF INTERNAL AUDIT OF EXPENSES IN THE NETWORKS OF ENTERPRISES OF RESTAURANT BUSINESSES

Постановка проблеми. Сучасні тенденції до формування та розвитку мережових структур та різного виду корпоративних утворень у сфері ресторанного господарства зумовили потребу в побудові ефективної системи контролю з боку власників інвестованих коштів. Таку систему можливо створити шляхом запровадження та проведення в мережах підприємств ресторанного господарства внутрішнього аудиту, зокрема одного з найбільш вагомих для їх діяльності об'єктів – витрат. Ефективність проведення такого контрольного заходу значною мірою залежить від належного рівня його організації. обов'язковою складовою організації внутрішнього аудиту витрат в мережах підприємств ресторанного господарства є його обліково-аналітичне забезпечення. Без своєчасного та якісного обліково-аналітичного забезпечення аудиторського процесу внутрішній аудитор не зможе

* Науковий керівник: Симоненко В.К. – д-р екон. наук, проф.