

З'ясуємо, що можна розуміти під економічною категорією «аутсорсинг», а вже потім охарактеризуємо сутність терміну «бухгалтерський аутсорсинг» (табл. 1).

Здійснивши аналіз переліку трактувань терміну «аутсорсинг», ми з'ясували головні його особливості, на основі яких вивели власне авторське тлумачення терміну «бухгалтерський аутсорсинг», зокрема, це стратегія управління, яка передбачає передачу функцій із бухгалтерського обліку спеціалізованій організації, яка, своєю чергою, бере на себе всі ризики та зобов'язується належним чином виконувати покладені на неї зобов'язання відповідно до укладеного договору.

Класифікація послуг із бухгалтерського аутсорсингу (рис. 1) враховує класифікаційні одиниці, на які першочергово потрібно звернути увагу: обсяг охоплення, галузева направленість, термін та частота користування послугами, ймовірність здійснення помилок в обліку та ін.

А тому виходячи із сутності бухгалтерського аутсорсингу його значення та розробленої класифікації, що, власне, було здійснено в цілях бухгалтерського обліку, ми вважаємо, що існує необхідність створення Міністерством фінансів України бухгалтерського стандарту – П(С)БО 36 «Бухгалтерський аутсорсинг». Він міститиме інформацію відносно основних позицій даної технології управління обліковою системою підприємства (табл. 2).

Найбільш розповсюджені операції (з урахуванням даних табл. 2), які пов'язані з бухгалтерським аутсорсингом, згруповані до табл. 3.

Два вищенаведені приклади є стандартними (табл. 3), а тому на практиці підприємства застосовують саме їх. Відображення штрафних санкцій є дещо проблематичним, оскільки підприємства їх відображають по-різному. Ми навели власний приклад, який, на нашу думку, є найбільш правильним і враховує всі нормативні аспекти.

Висновки

1. Проведене дослідження дає змогу поглибити зміст поняття «бухгалтерський аутсорсинг», яке на відміну від існуючих та з урахуванням виявлених властивостей, ознак та принципів формування охарактеризоване як стратегія управління, що передбачає передачу функцій із бухгалтерського обліку спеціалізованій організації, яка, своєю чергою, бере на себе всі ризики та зобов'язується належним чином виконувати покладені на неї зобов'язання відповідно до укладеного договору.

2. Запропоновано алгоритм відображення операцій щодо аутсорсингу за допомогою бухгалтерських записів, а також приділено увагу податковим критеріям визнання доходів та витрат на прикладі даних операцій.

3. Розроблено класифікацію послуг із бухгалтерського аутсорсингу, яка має направлення на розуміння самої сутності аутсорсингу в цілях бухгалтерського обліку.

4. Акцентовано увагу на здійсненні бухгалтерської регламентації технології бухгалтерський аутсорсинг за допомогою запропонованого П(С)БО 36 «Бухгалтерський аутсорсинг».

Список використаних джерел

1. Аникин Б.А. Аутсорсинг: созданиевысокоэффективных и конкурентоспособных организаций / Б.А. Аникин. – М.: Довгань, 2007. – 295 с.

2. Дугінець Г.В. Вплив міжнародного аутсорсингу на розвиток людського капіталу в умовах глобалізації / Г.В. Дугінець // Зб. наукових робіт «Проблеми і перспективирозвитка». – 2012. – №3. – С. 124–128.

3. Леміш К.М. Форми регіонального менеджменту в умовах регіоналізації та глобалізації / К.М. Леміш // Регіональний збірник наукових праць з економіки «Прометей». – 2011. – №1. – С. 272.

4. Пилипенко А.А. Організація обліку і контролю / А.А. Пилипенко, В.І. Отенко. – Х.: ІНЖЕК, 2005. – 424 с.

5. Податковий кодекс України від 02.12.2010 №2755–VI, поточна редакція від 04.08.2013 / Офіційний сайт Верховної Ради України. – [Електрон. ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» від 31.12.99 №318, поточна редакція від 10.01.2012– [Електрон. ресурс] <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

7. Райзберг Б.А. Современный экономический словарь / Б.А. Райзберг. – М.: ИНФРА–М, 2007. – 495 с.

8. Токар О.В. Роль аутсорсингу в управлінні підприємством / О.В. Токар // Науковий журнал «Управління розвитком». – 2010. – №19. – С. 81.

9. Шимко О.В. Аутсорсинг як інструмент забезпечення ефективної діяльності підприємства / О.В. Шимко / Актуальні наукові досягнення – 2008: матеріали IV Міжнародної науково-практичної конференції (м. Прага, 27 червня – 05 липня 2008 р.). м. Прага: PublishingHouse «EducationandScience». – 2008. – [Електрон. ресурс] – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/8_NIT_2008/Tethis/Economics/27840.doc.htm

10. Юрчук Д.Д. Аутсорсинг як інструмент підвищення ефективності антикризового управління [Електрон. ресурс] / Д.Д. Юрчук, Б.В. Федінчук, І.М. Літовська // 2011 Освіта і наука 21 століття – 2011: матеріали VII Міжнародної науково-практичної конференції (м. Софія, 17–25 жовтня 2011 р.). м. Софія: «Бял ГРАД–БГ». – 2011. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/13_NMN_2011/Economics/3_83009.doc.htm

М.В. КУЗУБ,

ст. викладач, кафедра обліку, аудиту і статистики, Український державний університет фінансів та міжнародної торгівлі

Теоретичні засади оцінки готової продукції тваринництва

Запровадження національних П(С)БО на підприємствах України на засадах, що не суперечать МСБО, відповідно до Закону «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» наблизило методику ведення обліку до міжнародних вимог, однак виникло ряд моментів, які ставлять під сумнів обґрунтованість звітної інформації. Особливо це стосується сільськогосподарських підприємств.

У статті відмічені труднощі при первісному визнанні продукції тваринництва, наведено та проаналізовано методи її оцінки за справедливою вартістю та їх вплив на послідовую організацію обліку.

Ключові слова: справедлива вартість, комісія з визначення справедливої вартості біологічних активів, біологічні активи, оцінка продукції тваринництва.

М.В. КУЗУБ,

ст. преподаватель, кафедра учета, аудита и статистики,
Украинский государственный университет финансов и международной торговли

Теоретические основы оценки готовой продукции животноводства

Введение национальных П(С)БУ на предприятиях Украины на принципах, не противоречащих МСФО, в соответствии с Законом «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» приблизило методiku ведения учета к международным требованиям, однако возник ряд моментов, которые ставят под сомнение обоснованность отчетной информации. Особенно это касается сельскохозяйственных предприятий. В статье отмечены трудности при первоначальном признании продукции животноводства, приведены и проанализированы методы ее оценки справедливой стоимости и их влияние на последующую организацию учета.

Ключевые слова: справедливая стоимость, комиссия по определению справедливой стоимости биологических активов, биологические активы, оценка сельскохозяйственной продукции.

M. KUZUB,

senior teacher, cathedra of accounting, audit and statistics USUFIT

Theoretical framework for the assessment of finished products of livestock

This paper investigates sequence and proved the importance of making the correct approach to the finished product. Presented and analyzed methods for assessing agricultural produce at fair value. Characterized the initial recognition of the difficulties of animal products and their impact on the organization of accounting and are possible solutions.

The introduction of national standards in the enterprises of Ukraine on the basis that do not conflict with IFRS and the subsequent approval of the Law «On Accounting and Financial Reporting in Ukraine» brought the method of accounting to international standards, but this has led to a number of issues at call into question the validity of accounting information. This is especially true of agricultural enterprises.

Keywords: fair value, commission to determine the fair value of biological assets, biological assets, estimation of agricultural produce.

Постановка проблеми. На сьогодні стало дуже важливим підняти з глибокої кризи сільське господарство, яке вже декілька років занепадає. Сучасні проблеми, з якими стикається сільське господарство України, є наслідком незавершеного процесу трансформації економіки України в соціально орієнтовану ринкову економіку. Проблеми, які виникали в процесі перетворень, замість вирішення – відклалися, що призвело в кінцевому підсумку до стабільної стагнації в цій галузі економіки. Близько 30% сільськогосподарських підприємств є збитковими, а рентабельність виробництва більшості видів сільськогосподарської продукції недостатня для забезпечення розширеного відтворення. Низька дохідність виробництва стримує його модернізацію, впровадження нових технологій, оновлення матеріально-технічної бази. [8, ст. 5]

У значній мірі це стосується покращення стану тваринництва. На сьогодні ця галузь перебуває у надзвичайно складному стані: до критичної межі зменшилося поголів'я тварин і птиці, вкрай низька ефективність його використання, в результаті – зменшилося виробництво продукції. Найбільшу тривогу викликає тенденція з поголів'ям худоби і птиці, яке продовжує скорочуватися як на сільськогосподарських підприємствах, так і в господарствах населення.

Розвиток тваринництва значною мірою визначає повноцінність харчування народу та підвищення його матеріального добробуту. Тваринницькі продукти – м'ясо, молоко, яйця тощо, які вирізняються високою біологічною повноцінністю, – є життєво важливими продуктами харчування. Тваринництво також виробляє для промисловості різноманітну цінну сировину (вовну, овчину, шкіри, пух та ін.), з якої виробляють багато товарів для народного споживання. Широко вико-

ристовують і продукти, одержувані при забої тварин, виробництво оливи й сиру.

Покращення управління цією галуззю потребує належної побудови інформаційного забезпечення як основи прийняття конкретних рішень. Проблеми обліку вимагають швидкого вирішення.

Аналіз досліджень та публікацій з проблеми. Дослідженню теоретичних питань та проблемам бухгалтерського обліку в сільськогосподарських підприємствах присвячені праці провідних вітчизняних науковців: М.Я. Дем'яненко, С.Ф. Голова, В.М. Жука, Г.Г. Кірейцева, М.М. Коцупатрого, В.Г. Лінника, В.Б. Моссаковського, М.Ф. Огійчука, В.М. Пархоменка, Л.К. Сука та інших. Особливості обліку в аграрній сфері пов'язані головним чином з обліком засобів виробництва, витрат і готової продукції. Останні розробки вчених засвідчили, що існує ряд питань з обліку продукції тваринництва, ця тематика дослідження є досить дискусійною і потребує ретельного вивчення, і перш за все слід відмітити, що в аграрній сфері України функціонують підприємства різного типу, що викликає істотні зміни в системі формування даних. Перш за все слід визнати, що майже у всіх країнах світу в аграрній сфері використовується методика ведення обліку «затрати–випуск», яка поширюється на малі підприємства, в тому числі і в Україні, що регламентовано П(С)БО 25. При застосуванні цієї методики не передбачено обчислювати собівартість продукції, прибуток розраховується порівнянням виручки від реалізації продукції, з понесеними витратами за елементами, скоригованими на різницю перехідних залишків незавершеного виробництва та готової продукції на початок і кінець року. Ці залишки оцінюються за

ЕКОНОМІЧНІ ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ ГАЛУЗЕЙ ТА ВИДІВ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

чистою ціною реалізації, зменшеною на суму витрат на місці продажу. В подальшому ця ціна отримала назву «справедлива вартість». Метою такого уточнення загальної суми витрат підприємства є більш обґрунтований розрахунок вартості товарної продукції, щоб точніше обчислювати результат діяльності підприємства.

У діяльності сільськогосподарських підприємств основне місце належить процесу виробництва, від успіху якого залежить їхній фінансовий стан. Одним із недоліків існуючої оцінки тваринницької продукції в системі бухгалтерського обліку як основного постачальника економічної інформації, необхідної для регулювання виробничого процесу, є слабе задоволенні потреб конкретних умов управління. У зв'язку з цим необхідні певні перетворення системи бухгалтерського обліку в сільському господарстві.

Метою статті є дослідити особливості первісного визнання та методів оцінки отриманої продукції, в тому числі за справедливою вартістю; теоретично обґрунтувати і розробити пропозиції щодо вдосконалення методології і організації оцінки отриманої продукції за справедливою вартістю в сучасних умовах.

Об'єктом дослідження виступає організація обліку та оцінки продукції в тваринницьких підрозділах сільськогосподарських підприємств України; більш детально вивчалася практика державного підприємства «Чайка».

Практичне значення одержаних результатів полягає у вивченні стану проведення наукових досліджень та розробленні відповідних пропозицій щодо оцінки продукції тваринництва в ринкових умовах.

Виклад основного матеріалу. Для того щоб правильно і своєчасно здійснювати облік результатів виробничої діяльності, підприємство повинно вибрати і закріпити у своїй обліковій політиці ряд основоположних принципів і методів по обліку готової продукції, варіанти яких викладено і закріплено в законодавчих актах і нормативах Верховної Ради України, Міністерства фінансів. Від обраного підприємством чи організацією методу оцінки готової продукції залежить багато показників діяльності підприємства чи організації. Одним з таких показників, на нашу думку, є величина доходу та чистого прибутку, яку отримує підприємство після сплати всіх податків.

У результаті аграрної політики, яка проводилась в останній час в галузі, аграрний сектор постійно знаходиться в умовах економічного парадокса, коли при дефіциті продукції її виробництво залишається збитковим або малоприбутковим.

Контроль за виконанням планів господарського розвитку виконується за допомогою бухгалтерського, статистичного та оперативного обліку. Але облік не повністю розкриває взаємозв'язки та взаємообумовленість окремих господарських процесів.

Готовою продукцією є виріб (або напівфабрикат), послуга, робота, що пройшли всі стадії технологічної обробки на даному підприємстві, відповідають затвердженим стандартам або умовам договору, прийняті технічним контролем підприємства і здані на склад або замовникові – покупцеві згідно з діючим порядком реалізації продукції. Усі елементи виробничого процесу – сировина, матеріали, які перебувають на різних стадіях технологічного процесу, утворюють незавершене виробництво та формують вид виробничого запасу.

Готова продукція має відповідати кількісним, якісним та вартісним характеристикам.

Відповідно до вимог П(С)БО 30 «Біологічні активи» [3] сільськогосподарська продукція при її первісному визнанні оцінюється за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу або за виробничою собівартістю (чи собівартістю за прямими витратами) відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Первісне визнання сільськогосподарської продукції відображається в тому звітному періоді, в якому вона відокремлена від біологічного активу.

Сільськогосподарську продукцію після її первісного визнання оцінюють та відображають відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» (пункт 12 із змінами внесеними наказом Міністерства фінансів України від 18.03.2011 № 372). Найбільш істотними відмінностями, що виникли при запровадженні П(С)БО 30, слід вважати застосування справедливої вартості при оцінці продукції при первісному визнанні, яке суперечить чинним законодавчим актам. За кордоном фермери, як правило, оцінюють лише ту продукцію, що залишилася нереалізованою на кінець року. На підприємствах України, на які поширюється статус малих, згідно з П(С)БО 30 цій оцінці підлягає вся одержана продукція, наслідком цього є відмова від використання принципу нарахування, і тому вперше за останні 60 років було визнано, що при обчисленні прибутку сільськогосподарського підприємства застосовується оцінка валової, а не товарної продукції.

Первісне визнання продукції тваринництва характеризується певними труднощами, суть яких полягає у такому:

а) спостерігаються істотні коливання цін на продукцію тваринництва протягом року, що ускладнює оцінку при оприбуткуванні;

б) викликає заперечення обґрунтованість справедливої вартості для оцінки приросту живої маси молодняку тварин і тварин на відгодівлі. Це пояснюється тим, що реалізаційні ціни на тварин, знятих з відгодівлі, дуже істотно різняться від собівартості тварин у період вирощування. Якщо взяти якусь іншу ціну, наприклад прийняту комісією і відображену в наказі про облікову політику, виникає заперечення щодо її визнання, адже вона не відповідає поняттю, наведеному в міжнародних і національних стандартах;

в) при використанні методики оцінки молодняку тварин неможливо визначити ефективність продажу тварин із тривалим виробничим циклом, наприклад великої рогатої худоби, свиней тощо, адже виручку від продажу мають порівнювати з оцінкою тварин при останньому зважуванні за прийнятою комісією оцінкою, яка не може порівнювати із вартістю товарної продукції. Якщо масу тварин при останньому (перед продажем) зважуванні оцінити за справедливою вартістю, згідно з діючими цінами, то рівень рентабельності проданих тварин має становити одиницю, тобто така схема обчислення прибутку не дозволить навіть перевірити обґрунтованість визначення реалізаційних цін;

г) на багато видів продукції відсутні реалізаційні ціни (приплід тварин, приріст маси окремих їх видів тощо), якщо справедливою їх вартістю вважати планову (нормативну) собівартість, то важко вважати досягнутою мету П(С)БО 30 і такий спосіб оцінки продукції;

д) спеціаліст будь-якого рівня кваліфікації і спеціалізації не може обґрунтовано визначити прибуток, а тим більше рівень рентабельності при застосуванні П(С)БО ЗО «Біологічні активи».

Оцінка сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю є складним процесом і на сьогодні є індивідуальною справою кожного підприємства.

Згідно з розробкою ряду авторів пропонується використувати таку методику оцінки продукції і біологічних активів. За умови відсутності активного ринку при визначенні справедливої вартості суб'єкт господарювання користується одним або кількома (якщо можливо) з таких джерел інформації:

- остання ринкова ціна операції, за умови, що в період між датою здійснення цієї операції та датою балансу не відбулося значних змін економічних умов;
- ринкові ціни на подібні активи, скориговані з метою відображення різниць;
- галузеві показники (наприклад, вартість живої ваги худоби).

Найбільш ефективним шляхом по вирішенню проблем оцінки є створення на підприємстві постійно діючої комісії з визначення справедливої вартості біологічних активів та сільгосппродукції. Постійно діюча комісія створюється наказом керівника по підприємству з числа осіб (не менше трьох):

- головного бухгалтера, його заступника, бухгалтерів, відповідальних за ведення обліку сільськогосподарської продукції;
- спеціалістів галузей;
- керівників структурних підрозділів (бригадирів, завідувачих фермами) тощо.

Наказ про створення такої комісії може бути і додатком до наказу про облікову політику підприємства. В компетенцію комісії входить:

- збір інформації про ціни на сільськогосподарську продукцію на ринку за видами продукції;
- моніторинг ринкових цін на сільськогосподарську продукцію за її видами, узагальнення підтверджувальних документів з цінами (ксерокопії приймальних квитанцій, прайсів тощо) в окремій бухгалтерській справі;
- визначення справедливої вартості сільськогосподарської продукції при її первісному визнанні відповідно до прийнятої на підприємстві методики;
- оформлення результатів оцінки та передачі їх до бухгалтерії з метою відображення вартості сільськогосподарської продукції в обліку.

Згідно з п. 5.1. Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 № 1315, підприємство може самостійно визначити методику аналізу джерел інформації з метою встановлення справедливої вартості сільськогосподарської продукції [6].

Для визначення ціни аналізуються цінові пропозиції постійних контрагентів (покупців та заготівельних організацій) та ціни підприємств регіону, які продають подібну продукцію. Джерелами інформації при цьому можуть бути:

1. Самостійний збір інформації про ціни на ринку:

- інформація про ціни з попередніх контрактів купівлі-продажу продукції, що укладені підприємством. За умови відсутності суттєвих негативних змін у технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, в якому

діє підприємство, базою для визначення справедливої вартості може бути остання ринкова ціна, відображена в попередніх угодах, укладених підприємством, з купівлі-продажу даних видів продукції;

- прайс-листи, рекламні проспекти виробників сільськогосподарської продукції;

- інформаційні бюлетені, сайти, періодичні видання, що розповсюджуються серед сільськогосподарських підприємств.

2. Отримання інформації з органів державного управління:

- середньозважені біржові ціни на сільськогосподарську продукцію, які склалися на аграрній біржі;
- дані цінового моніторингу Міністерства аграрної політики;
- інформація управлінь агропромислового розвитку райдержадміністрацій;

- інформація моніторингу цін на сільськогосподарську продукцію, що надається торговими домами, обласними, районними дорадчими службами.

3. Інформація про закупівельні ціни на продукцію, що є об'єктом державного цінового регулювання.

Варіанти підходів до оцінки сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю передбачають можливість застосування комісією п'яти методів оцінки [6]:

1. Аналізу контрактів.
2. Аналогів.
3. Прийняття цін.
4. Експертної оцінки комісією.
5. Сторонньої професійної оцінки.

Метод аналізу контрактів. Сутність застосування даного підходу полягає в тому, що комісія визнає, що ціна на сільськогосподарську продукцію, яка була визначена у попередніх контрактах на їх продаж або яка пропонується на даний час підприємству заготівельними організаціями, переробними підприємствами, є справедливою. Визначені ціни діють у період до прийняття комісією нових цін. Оцінка сільськогосподарської продукції за договірними цінами допускається за обтяжливими контрактами. Обтяжливим є контракт, виконання якого не можна уникнути і витрати на виконання якого перевищують очікувані економічні вигоди від цього контракту.

В усіх інших випадках оцінка має базуватися на цінах активного ринку або експертних висновків, що потребує від комісії застосування інших методичних підходів.

Метод аналогів. Сутність застосування даного підходу передбачає визначення справедливої вартості виходячи з ринкових цін на аналогічну продукцію, що склалися на ринку на певну дату. При цьому аналізу підлягають дані про фактичний продаж продукції, аналогічної до оцінюваної по споживчим та якісним характеристикам.

При використанні даного методу вивчається регіональний ринок відповідної продукції, систематизується інформація про укладені угоди купівлі-продажу на підприємстві.

Оцінка на основі аналогів на активному ринку здійснюється виходячи з того, що справедлива вартість продукції, яка оцінюється, відповідає вартості порівнюваного аналога і проводиться за формулою [8]:

$$Bb.a = (Ao.d \cdot Kb.a) - Bn, \quad (1)$$

де $Bb.a$ – справедлива вартість сільськогосподарської продукції;

$Ao.d$ – вартість одиниці аналога;

ЕКОНОМІЧНІ ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ ГАЛУЗЕЙ ТА ВИДІВ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Кб. а – кількість одиниць продукції, що оцінюється;

Вп – витрати на місці продажу (комісійні винагороди продавцям, брокерам, а також непрямі податки, що сплачуються при реалізації цієї продукції).

До витрат на місці продажу включається тільки частина витрат на збут, які безпосередньо пов'язані з продажем сільськогосподарської продукції на активному ринку. Транспортні та інші витрати на збут до витрат на місці продажу не відносяться.

Метод прийняття цін. Відповідно до пп. 5.4. та 6.6. Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів за відсутності активного ринку визначення справедливої вартості сільськогосподарської продукції здійснюється за:

– останньою ринковою ціною операції з такими активами (за умови відсутності суттєвих негативних змін у технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство);

– ринковими цінами на подібну продукцію, скоригованими з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей або ступеня завершеності біологічних перетворень активу, для якого визначається справедлива вартість;

– додатковими показниками, які характеризують рівень цін на сільськогосподарську продукцію.

У разі оцінки сільськогосподарської продукції за додатковими показниками, які характеризують рівень цін на продукцію, комісія самостійно встановлює склад таких показників, розробляє порядок їхнього визначення, а також проводить розрахунок вартості сільськогосподарської продукції із застосуванням зазначених показників.

У такому разі справедлива вартість може визначатися за формулою [8]:

$$Вб.а = (Ао.д \cdot Кб.а) \cdot Д, \quad (2)$$

де *Вб.а* – справедлива вартість сільськогосподарської продукції;

Ао.д – вартість одиниці аналога;

Кб.а – кількість одиниць продукції, що оцінюється;

Д – значення додаткового показника.

Так, наприклад, за умови відсутності активного ринку побічна сільськогосподарська продукція (солома, гичка, стебла кукурудзи і соняшнику, капустаного листя тощо) може бути оцінена комісією за нормативними витратами на збирання, транспортування, переміщення, скиртування та іншими витратами, пов'язаними із заготівлею цієї продукції.

Некондиційна сільськогосподарська продукція у зв'язку з відсутністю активного ринку на них може бути оцінена комісією виходячи з ринкових цін на подібну кондиційну продукцію з коригуванням на рівень якості та придатності до використання.

Експертна оцінка комісією. Метод експертної оцінки комісією передбачає визначення ринкової вартості сільськогосподарської продукції на основі застосування методичних підходів визначених законодавством з незалежної оцінки майна.

Визначена комісією ринкова ціна сільськогосподарської продукції оформляється актом визначення справедливої вартості біологічних активів та / або сільськогосподарської продукції.

Важливим напрямом реалізації облікової політики щодо оцінки сільськогосподарської продукції за справедливою

вартістю є постійний збір членами комісії інформації щодо цін на сільськогосподарську продукцію на активному ринку.

Висновки

1. Реформування системи обліку в Україні відбувається без урахування вітчизняного досвіду застосування бухгалтерського обліку в управлінні. Фактично галузеве управління усунуто від формування методології бухгалтерського обліку. Такий стан справ призвів до відсторонення держави і управління підприємств від використання значного масиву інформації, джерелом якої є бухгалтерський облік та зумовлює необхідність перегляду теоретико-методологічних та методичних засад організації бухгалтерського обліку.

2. На нашу думку, сільськогосподарські підприємства мали оцінювати отриману продукцію за справедливою вартістю у період сильного розвитку інфляції та гіперінфляції, коли раніше понесені витрати, на отримання продукції, не в повній мірі відображали вартість продукції, на момент її отримання. А визначення справедливої вартості виходячи з ринкових цін на аналогічну продукцію, що склалися на ринку на певну дату, давало більш конкретні результати про вартість отриманої продукції для відображення в обліку та визначенню результату діяльності. На даний час для оцінки сільськогосподарської продукції (а в подальшому і для калькуляції собівартості виробленої продукції) більш оптимальним є оцінка отриманої продукції підприємством за виробничою собівартістю за прямими витратами (що включають лише понесені прямі витрати). Унаслідок сільськогосподарської діяльності підприємство отримує доходи (витрати) від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних протягом звітного (календарного року). Такі доходи (витрати) визначаються за кожним об'єктом обліку біологічних активів, з цією метою на рахунку обліку виробництва має бути забезпечена відповідність між витратами, пов'язаними з біологічними перетвореннями, та вартістю отриманих біологічних активів і сільськогосподарської продукції за окремими видами біологічних активів та / або їх групами. Фінансовий результат від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів визначається на рахунку обліку фінансових результатів шляхом порівняння доходів від первісного визнання з витратами від первісного визнання різних видів біологічних активів або їх груп та відображається у складі результатів операційної діяльності. Тому сільськогосподарські підприємства, які подають звітність за формою 50-с.г., мають і на перспективу вести облік згідно з методичними рекомендаціями з планування, обліку і калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції, робіт і послуг, і на них не розповсюджується дія П(С)БО 30 «Біологічні активи».

3. Для фермерських господарств, які й раніше в основному не розраховували собівартість готової продукції, а використовували для складання звітності поточні ціни на свою продукцію, застосування П(С)БО 30 «Біологічні активи» сприятиме розвитку спрощеної форми обліку.

Але при цьому треба дати можливість сільськогосподарським підприємствам самостійно обирати методи оцінки і порядок з оцінкою за справедливою вартістю дозволити для внутрішнього управління використовувати історичну оцінку.

Тому що положення Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» містять прямі вказівки на те, що недотримання методологічних принципів ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, встановленої П(С)БО, спричиняє адміністративну відповідальність.

Міністерству аграрної політики України необхідно розробити методiku з визначення та доведення для сільськогосподарських підприємств, що самостійно обирають методи оцінки продукції тваринництва за справедливою вартістю, справедливою вартістю біологічних активів. Це вкрай важливо для зіставлення фінансової та статистичної звітності сільськогосподарських підприємств та проведення ефективної аграрної політики в державі. Запровадження П(С)БО ЗО «Біологічні активи» без належного нормативно-методичного забезпечення не сприяє наданню діючою системою обліку необхідної і достовірної інформації керівникам та менеджерам для управління діяльністю. Впровадження управлінського обліку на сільськогосподарських підприємствах в таких умовах стає чи не єдиним виходом, що забезпечить формування достовірної і оперативної інформації про витрати та собівартість продукції.

Використання запропонованої методики оцінки готової продукції тваринництва в сільськогосподарських підприємствах враховує норми П(С)БО ЗО «Біологічні активи» та МСБО 41 «Сільське господарство» дасть можливість фор-

мувати ефективне обліково-контрольне забезпечення системи управління суб'єктів господарювання.

Список використаних джерел

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 №996/XIV.
2. Наказ Міністерства Аграрної політики України «Про затвердження реєстрів та Методичних рекомендацій з організації та ведення бухгалтерського обліку за журнально-ордерною формою на підприємствах агропромислового комплексу» від 07.03.2001 №49.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку ЗО «Біологічні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 №790.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Мінфіну України від 20.10.99 №246.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 №318.
6. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджені наказом Міністерства фінансів від 29.12.2006 №1315 // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2007. – №4. – С. 17–32.
7. Жук В.М. Нові методичні засади обліку сільськогосподарської діяльності та проблеми практичного застосування П(С)БО ЗО «Біологічні активи» // Облік і фінанси АПК. – 2006. – №6. – С. 34–42.
8. Стратегічні напрями розвитку сільського господарства України на період до 2020 року / За ред. Ю.О. Лупенка, В.Я. Месель-Веселяка. – К.: ННЦ «ІАЕ», 2012. – 182 с.

УДК 338.432 (477)

С.В. КАЛЬНИЙ

викладач, Академія муніципального управління

Розбудова сталого сільського господарства в Україні як шлях до зміцнення його економічної безпеки

У статті розглянуто питання створення системи сталого сільського господарства в контексті підвищення рівня його економічної безпеки, окреслено напрями забезпечення економічної ефективності сільського господарства в умовах зростання екологічних обмежень та визначено вплив системи сталого сільського господарства на основні індикатори прогресу.

Ключові слова: економічна безпека сільського господарства, органічне сільське господарство, стале сільське господарство, агроєкосистема, індикатори прогресу.

С.В. КАЛЬНИЙ,

преподаватель, Академія муніципального управління

Развитие стабильного сельского хозяйства в Украине как путь к укреплению его экономической безопасности

В статье рассмотрены вопросы создания системы стабильного сельского хозяйства в контексте повышения уровня его экономической безопасности, очерчены направления обеспечения экономической эффективности сельского хозяйства в условиях роста экологических ограничений и определено влияние системы стабильного сельского хозяйства на основные индикаторы прогресса.

Ключевые слова: экономическая безопасность сельского хозяйства, органическое сельское хозяйство, стабильное сельское хозяйство, агроэкоэкология, индикаторы прогресса.

S. KAL'NYI,

lecturer of Department of enterprise finance, Academy of municipal management

Development of Sustainable Agriculture in Ukraine as a way to strengthen its economic security

The article examines the creation of Sustainable Agriculture under ensuring the economic security. Goals to ensure the economic efficiency of Agriculture in a growing environmental constraints and the influence of Sustainable Agriculture in the key indicators of progress are pointed out.

Keywords: economic security of Agriculture, Organic Agriculture, Sustainable Agriculture, agroecosystem, indicators of progress.