into the overall strategy of the enterprise development. This will allow us to have the synergy effect, optimize costs and use all available types of resources rationally. The implementation of innovations will improve logistics and increase efficiency and intensity of the resource use which will promote the accumulation of competitive advantages.

Further research is advisable to focus on the process of integrated implementation of innovations and their integration into the logistics strategy of the enterprise development.

Keywords: *innovations, innovative approach, logistics, management, logistic system.*

УДК 657: 631.1 : 338.43
DOI 10.31395/2415-8240-2018-93-145-158

ВИЗНАННЯ ТА ОЦІНКА ПРОДУКЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА ЯК ОСОБЛИВОГО ОБ'ЄКТУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА ПЛАНУВАННЯ

В. С. Уланчук, доктор економічних наук
Г. Ю. Аніщенко, кандидат економічних наук
Уманський національний університет садівництва

Обліково-аналітичне забезпечення управління сільськогосподарськими підприємствами має сприяти досягненню мети їх діяльності, що залежить від достовірності даних про обсяги та вартість виробленої продукції. Обґрунтовано необхідність застосування єдиних підходів в обліку, аналізі та плануванні щодо розуміння сутності об'єкту «продукція сільськогосподарського виробництва». Проведено дослідження умов визнання аграрної продукції та приналежності її до групи «сільськогосподарської». Вивчено способи оцінки продукції та встановлено пріоритетність застосування справедливої вартості. Запропоновано комплекс заходів, які сприятимуть впровадженню до облікової практики сільськогосподарських підприємств застосування способів оцінки продукції за справедливою вартістю.

Ключові слова: *продукція сільськогосподарського виробництва, готова продукція, оцінка, справедлива вартість, первісне визнання, виробнича собівартість, калькуляційні різниці.*

Постановка проблеми. Аграрний сектор України є одним з тих напрямів діяльності, який визначає економічний розвиток держави, сприяє підвищенню експортних позицій країни, гарантує її продовольчу безпеку. Тому дуже важливо оцінити рівень виробництва сільськогосподарської продукції, що потребує детального дослідження порядку формування економічної інформації, її відповідності організаційно-технологічним процесам в галузі та адекватної оцінки. У світлі гармонізації облікової

системи України до вимог міжнародних стандартів обліку й звітності питання оцінки виробленої продукції набуло нового значення, оскільки відбувається поступовий перехід від застосування первісної вартості до справедливої.

На сьогодні оцінка сільськогосподарської продукції на основі ринкової вартості стає превалюючою при її визнанні та визначає напрями розвитку бухгалтерського обліку на даній ділянці обліково-аналітичної роботи. Переважання способу оцінки за справедливою вартістю викликано ринковим підходом до ведення господарської діяльності, а саме – потребою менеджерів вищих рівнів у інформації про реальну вартість наявного майна на поточну (звітну) дату. Важливим обґрунтуванням цього є необхідність постійного моніторингу функціонування збутової системи підприємств, оцінки ефективності понесених збутових витрат, доцільності складування товарних запасів та оптимізацію витрат на утримання системи складського господарства. Нині облікові й звітні дані, сформовані на основі первісної вартості, вже не мають такої цінності при проведенні оцінки елементів фінансових звітів, як в умовах застосування концепції «справедливої ціни».

Враховуючи існуючі підходи до класифікації сільськогосподарської продукції, варто вказати на існування окремих проблем щодо її оприбуткування та критеріїв віднесення до «сільськогосподарської». Це має суттєвий вплив на проведення інтегрованих оцінок обсягів аграрного виробництва. У цьому сенсі цілком слушним є твердження американських вчених Велш Глен А., Шорт Деніел Г., які розглядають облік як інформаційну систему керування [2, С. 198-212]. Дійсно, саме за даними бухгалтерського обліку формується зведена обліково-економічна інформація про усі фати господарської діяльності, а тому діюча система бухгалтерського обліку конкретних суб’єктів діяльності повинна буди адекватною запитам системи менеджменту.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Незважаючи на загальну зрозумілість сільськогосподарської продукції як об’єкта бухгалтерського обліку, використання даних про неї з фінансової та статистичної звітності для проведення економічних оцінок у практичній площині даного питання існує ряд невирішених проблем та дискусійних положень, які не можна обійти осторонь. Питання обліково-аналітичного забезпечення управління активів розробляються у працях І. А. Бланк [1], Л. В. Нападовська, В. В. Собко, Велш Глен А., Ч. Т. Хорнгрен [14], Дж. Фостер, Шорт Деніел Г. [2], а проблеми оцінки активів у сільському господарстві досліджують С.Ф. Голов [3], Н. В. Гончаренко [4], В. М. Жук [5], М. М. Коцупатрий, М. Г. Михайлов, В. Б. Моссаковський, М. Ф. Огійчук, Л. К. Сук. Разом з тим даний об’єкт обліку відзначається різноманітністю та фронтальністю проблем у площинні теоретико-методологічних підходів щодо коректності застосування сучасних методів оцінки виробленої продукції, формування даних про готову продукцію у фінансовій звітності, інтерпретацію даних показників

аналітиками та придатності обліково-економічних даних для регіональних, національних та міждержавних зведень.

Метою даної наукової статті є обґрунтування класифікаційних підходів до визнання продукції такою, що належить до сфери сільськогосподарської, вибір раціональних методів оцінки, поліпшення облікового забезпечення процесу аналізу та подальшого управління товарними запасами готової продукції, а також розробка конкретних пропозицій щодо зближення систем обліку, аналізу та управління в рамках розуміння сутності предмету дослідження.

У ході досліджень були використані наступні методи науково пошуку: монографічний, аналітичний, порівняльні методи а також абстрактно-логічні підходи до пошуку шляхів інтеграції сутності сільськогосподарської продукції як об'єкту обліку, аналізу та планування.

Результати досліджень. Враховуючи сучасні підходи до класифікації виробленої продукції сільськогосподарськими підприємствами, варто зауважити на існування окремих проблем щодо її оприбуткування та критеріїв віднесення до групи «сільськогосподарської» (за біологічними чи технологічними критеріями). Справа в тому, що тривалий час сільськогосподарською вважали продукцію, отриману від галузей рослинництва і тваринництва, а також послуги в сільському господарстві. Разом з тим, не усі види аграрної продукції, яку отримують підприємства при роботі з «живими організмами» належать до сільськогосподарської. Справа в тому, тривалий час для загального зведення обсягів виробництва продукції та розрахунку показника «валова продукція сільського господарства» застосовувались визначені за державному рівні переліки затверджених співставних, а згодом і постійних цін. Відносно оцінки трансформацій, які відбулись у цих документах, то затверджені списки постійно змінювались, оновлювались, а за деякими позиціями спрощувались. Крім того, діючий наказ Держкомстату від 22.12.11 р. № 362 «Про затвердження Постійних цін 2010 року на сільськогосподарську продукцію для розрахунку індексу обсягу сільськогосподарського виробництва» (далі – наказ № 362) [12] не містить ряду позицій, які можна було б використати у рибництві, вузькоспеціалізованому садівництві, квітникарстві та ряді інших галузей, якими займаються окремі суб'єкти діяльності. Крім того, даний перелік не зовсім співпадає із Звітом про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств» (ф. № 50-сг). Перший розділ звіту «Структура собівартості за видами продукції сільського господарства» містить лише окремі види продукції, а його нова редакція [13] нівелює послуги в сільському господарстві. Тому виникає питання щодо адекватності використання отриманих таким чином зведень обсягів аграрної виробництва за формами статистичного спостереження.

Варто зауважити, що фінансовий облік на дану проблему споглядає під іншим кутом зору. Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку

активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій України, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 [8], для обліку продукції, яка пройшла усі стадії технологічного процесу, відносно якої виробничий процес є завершеним, призначено окремі рахунки: 26 «Готова продукція» та 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва». Враховуючи той факт, що не всі види продукції включаються до розрахунку індексу обсягу сільськогосподарського виробництва, тому необхідно коректно її зараховувати на баланс, що пов'язано зі складанням бухгалтерських проведень. Вибір рахунків для обліку продукції залежить від галузей виробництва, облікової політики підприємства, системи рахунків, субрахунків та аналітичних рахунків, які фактично застосовуються на сільськогосподарському підприємстві, а також облікової практики. Проте цього недостатньо. Варто застосовувати особливі критерії розмежування продукції між «готовою» та «сільськогосподарською». Вважаємо за необхідне внесення відповідних змін до галузевих методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів, спрямованих на встановлення чіткого поділу продукції (віднесення до групи «сільськогосподарської»).

Крім того, потребує доповнення ще й перелік продукції, яка є сільськогосподарською, що зазначена у Методичних рекомендаціях з планування, обліку і калькулювання фактичної собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затвердженими наказом Міністерства аграрної політики від 18.05.2001 р. № 132 [7] та Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315 [6].

Враховуючи це все, коректним, на нашу думку є зарахування виробленої продукції до синтетичного рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» лише ту, яка міститься у переліку до наказу № 362 [12]. Це дозволить зблизити споглядання та розуміння сутності продукції сільськогосподарського виробництва як з позицій бухгалтерського обліку, так і економічного узагальнення.

На сьогодні інформаційні потреби управлінського персоналу щодо руху готової продукції та залишків її на складах виходять межі умов визнання та класифікації. Облікова система повинна вирішувати питання оцінки продукції, адже така інформація у фінансовій звітності акумулюється виключно у грошовому вимірнику. Ретроспективно застосування методів оцінки стало важливим після моменту зміни порядку взяття на баланс виробленої (вирощеної) продукції, зокрема з введенням в дію та внесенням змін до ряду положень (стандартів) бухгалтерського обліку. «Оприбуткування» сільськогосподарської продукції трансформувалось у «первісне визнання». Відтепер всю вирощену продукцію, на яку поширюються норми П(С)БО 30 «Біологічні активи» [11], сільськогосподарські підприємства «визнають», а ту продукцію, яка знаходиться поза межами регулювання цього положення, «оприбутковують».

Якщо до застосування новацій єдиним методом оцінки була історична (фактична) собівартість, то незалежно від кількості стадій чи процесів (переділів) проходження продукції до готовності її вартість формувалась за фактичними витратами (витратним підходом), то нині важливо встановити точку розподілу між припиненням життєдіяльності одного об'єкта обліку (біологічного активу) та появою іншого об'єкта (сільськогосподарської продукції, додаткових біологічних активів). Внаслідок цього понесені витрати розмежовуються між вказаними складовими, а тому вартість першого об'єкта не переноситься на інший. Кінцевий продукт – повноцінна або кондиційна сільськогосподарська продукція має одразу присвоєну їй справедливу (ринкову) вартість, яка відрізняється від собівартості. Таким чином, залишки сільськогосподарської продукції товарного спрямування, як і товарів, наближено до ринкових цін на неї.

Серед науковців найбільше розбіжностей виникає у площинні практичного застосування сучасних видів оцінки та методів встановлення справедливої вартості саме для сільськогосподарських підприємств, що пов'язано з відсутністю активних ринків на окремі види активів (посіви сільськогосподарських культур, багаторічні насадження, коливання ціни на продукцію протягом одного сезону тощо). Аналіз практичного ведення бухгалтерського обліку показує, що, незважаючи на наявність активних ринків для більшості видів сільськогосподарської продукції, аграрні підприємства продовжують застосовувати для її оцінки виробничу собівартість. Оскільки рівень виробничих витрат на одиницю продукції у різних виробників різна, то порівнювати чи інтегрувати дані звітності за статтею «Готова продукція» з метою аналізу недоречно. Доцільним цей показник буде якщо привести залишки нереалізованої продукції до єдиних ринкових цін, що більше відповідатиме вимогам часу.

Для того, щоб забезпечити достовірність фінансової звітності необхідно об'єктивно і точно відображати події і факти господарського життя. У той же час в умовах сучасності оцінка стала інструментом маневрування при визначенні фінансового результату та показників майнового стану. Це пов'язано з тим, що маніпулювання при оцінці об'єктів обліку призводить до перекручування фінансових результатів: первісного визнання при оприбуткуванні продукції, переоцінки активів у випадку зміни їх ринкової вартості та, як наслідок, невірного відображення реального стану справ. До того ж невірний обрахунок чи нереальна оцінка окремих облікових об'єктів дає неправильну інтерпретацію фактів. У свою чергу це призводить до прийняття помилкових управлінських рішень на мікро- та макрорівнях.

Питання методологічного регулювання оцінки майна комерційних структур належить до компетенції Кабінету Міністрів України, а відносно сільськогосподарської продукції – профільного міністерства. Оцінка окремих об'єктів обліку регулюється П(С)БО 9 «Запаси», 16 «Витрати», 30 «Біологічні активи» [9-11]. У національних стандартах щодо оцінки продукції сільськогосподарського виробництва чітко виділено умови для

вартісного відображення продукції під час та після її первісного визнання, а також на дату балансу. За П(С)БО 30 «Біологічні активи» підприємство може самостійно, на свій розсуд організувати оцінку активів за справедливою вартістю. При цьому лише рекомендовано основні підходи до застосування такої оцінки (табл. 1).

Табл. 1. Варіанти оцінки сільськогосподарської продукції

Показники (види продукції)	Спосіб оцінки	Додаткові умови
1. При первісному визнанні:		
Кондиційна, тобто основна продукція	За справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу, виходячи з цін активного ринку, останньою ринковою ціною операції з такими активами	За наявності активного ринку
	За ринковими цінами на подібні активи, скоригованими з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей або ступеня завершеності біологічних перетворень активу, для якого визначається справедлива вартість чи за додатковими показниками, які характеризують рівень цін на сільськогосподарську продукцію	За відсутності активного ринку
Некондиційна продукція	За ринковими цінами на подібну кондиційну сільськогосподарську продукцію з коригуванням на рівень якості та придатності до використання	–
Побічна продукція	За нормативними витратами на збирання, транспортування, переміщення, зберігання та іншими витратами, пов'язаними із заготівлею цієї продукції	Активний ринок відсутній
Бракована продукція	Не визнаються активом, а всі витрати на утилізацію такої продукції та відходів відносять до складу інших операційних витрат	–
2. Після первісного визнання:		
Як запасу	Справедлива вартість, зменшена на очікувані витрати на місці продажу, визначена при первісному визнанні	–
На дату балансу	За найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації (сума, яку очікують отримати при реалізації запасів за мінусом імовірних витрат на їх реалізацію)	–

Примітка. Складено за джерелами 5, 6, 11.

У міжнародній практиці оцінки майна застосовують такі підходи до визначення справедливої вартості:

– ринковий (сукупність методів оцінки вартості об'єкта, що ґрунтуються на інформації про реальні ринкові угоди);

– доходний (сукупність методів оцінки вартості об'єкта, що ґрунтуються на визначенні майбутніх доходів від об’єкта оцінки);

– витратний (сукупність методів оцінки вартості об'єкта, що ґрунтуються на визначенні витрат, необхідних для відновлення об’єкта оцінки з врахуванням зносу).

Для вітчизняних сільськогосподарських підприємств найбільш прийнятними є методи оцінки ринкового підходу (рис.).

Рис. Методи оцінки сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю

Примітка. Складено за джерелами 5, 6, 11.

Питання оцінки сільськогосподарської продукції на аграрних підприємствах належить до юрисдикції спеціально створеної комісії з оцінки за справедливою вартістю біологічних активів та сільськогосподарської продукції. До її функцій входить: моніторинг укладених ринкових угод, вивчення кон’юнктури ринку за об’єктами матеріально-технічного забезпечення та аналіз фактичної бухгалтерської документації з питань формування вартості активів.

Таким чином, оцінка щодо досліджуваного об’єкту обліку «відходить від безпосередніх складових облікового процесу», проте функція контролю за формуванням справедливої вартості залишається в обов’язках головного бухгалтера підприємства. Це означає, що оцінка у сучасних умовах набирає

ознак автономності, обґрунтованості та визначає необхідність розмежування рівнів відповідальності між бухгалтерією та спеціальним робочим органом підприємства.

Незважаючи на свої переваги на сьогодні застосування справедливої оцінки дещо гальмується, особливо в аграрному секторі. Це пов'язано з такими причинами: брак досвіду та умовний характер застосування; відсутність активних ринків для окремих видів продукції (наприклад в сільському господарстві); часткове порушення принципу обачності; трудомісткість встановлення; постійна потреба в інформації про ціни активного ринку та залежність від фахової допомоги (спеціалістів з оцінки, дорадчих служб та ін.). У той же час ігнорування впливу фактору часу на зміну вартості, визначеній за оцінками при історичному підході, може призвести через певний період до непридатності здійснених оцінок через інфляційні процеси та викривлення даних обліку. У зв'язку з цим об'єктивність та обґрунтованість оцінки об'єктів обліку має вирішальне значення. Крім того, оцінка за первісною вартістю не може відобразити реальний моральний та фізичний знос активів (для сільськогосподарської продукції знос проявляється в її залежності, коли вона втрачає споживчі властивості). Залежана на складах сільськогосподарська продукція є тягарем, потребує додаткових витрат і проведення таких додаткових облікових процедур як інвентаризація для встановлення її якості та уцінка. Зазначені недоліки оцінки за первісною вартістю долає спосіб справедливої оцінки, який відображає вартість активів не за номінальними, а реальними цінами та дає можливість об'єктивно оцінити майбутні грошові потоки.

З позиції обліку вибір способу оцінки впливає на застосування конкретної схеми бухгалтерських проведень при річному закритті калькуляційних рахунків: відображення результатів первісного визнання або розрахунок розподілу калькуляційних різниць. Безумовно розрахунок результату первісного визнання є набагато простішим, проте він не заміняє саму процедуру калькуляції виробничої собівартості сільськогосподарської продукції, а лише спрямований на встановлення суми доходів (витрат), які отримало (понесло) підприємство порівняно із ситуацією на активному ринку. Відмова від калькулювання є хибною, адже порівняння планової та звітної калькуляції дає дуже важливі дані для економічних оцінок та складання короткострокових прогнозів, проведення планових розрахунків на майбутній операційний цикл, а також розробки організаційно-технологічних та економічних заходів поліпшення виробництва продукції.

Рівень планової роботи на аграрних підприємствах є низьким, що викликано нераціональним скороченням управлінських витрат. На малих та

середніх сільськогосподарських підприємствах посади економістів, бухгалтерів-аналітиків взагалі відсутні. Звідси можливі різноманітні прорахунки у господарській діяльності. Облікова робота проводиться виключно в межах обов'язкових норм, які регулюються законодавчими актами, а добровільні види обліково-аналітичних робіт відсутні, що позбавляє можливості таких суб'єктів діяльності оперативно впливати на відхилення від виробничих планів.

Прогресивним напрямом обліково-аналітичного забезпечення є інтеграція таких функцій управління як облік, планування, контроль та аналіз. Це можливе завдяки впровадженню на сільськогосподарських підприємствах управлінського обліку та організації внутрішньогосподарського звітування про вихід, рух сільськогосподарської продукції та її залишки дозволить отримати ряд цінних даних для розробки організаційно-виробничих та маркетингових планів. Процес удосконалення обліку на підприємстві має бути постійним, щоб відповідати вимогам зовнішнього середовища.

Висновки. Врахування економічних аспектів включення галузевої продукції до індексу обсягу сільськогосподарського виробництва дозволить її вірно прокласифікувати та коректно відображати в обліку та звітності. Суттєвим при цьому є не технологічна приналежність продукції до рослинництва чи тваринництва, а відповідність її переліку, який враховується для розрахунку індексу обсягу сільськогосподарського виробництва. Тому ряд нормативних документів, що регулюють це питання, мають бути наближені у частині чітко встановленого списку продукції, яка визначається як сільськогосподарська.

Оцінка сільськогосподарської продукції має забезпечити реальну, адекватну й достовірну інтерпретацію фактів та економічних подій (оприбуткування, залишок та використання). При цьому необхідно враховувати особливості функціонування аграрного сектору та ринків сільськогосподарської продукції. Кожному суб'єкту підприємницької діяльності у сфері агробізнесу потрібно напрацювати свій власний механізм застосування справедливої вартості, а його досконалість визначатиметься інформаційним забезпеченням, доступністю до публічної інформації та внутрішнім регламентом. Останній включає розробку окремих елементів облікової політики (закріплення за спеціальною комісією функцій з оцінки, визначення її особового складу, включення даного підрозділу до загального по підприємству документообороту та внутрішньої звітності перед центральною бухгалтерією, вказівка у Наказі про облікову політику способів

та методів оцінки сільськогосподарської продукції), затвердження окремого Положення про комісію з оцінки сільськогосподарської продукції.

Система обліково-аналітичного забезпечення як складова менеджменту підприємства спрямована на безперервне формування інформаційних потоків щодо комерційно-виробничої діяльності, підпорядкованих вимогам планування, аналізу, підготовки ефективних управлінських рішень і контролю за їх виконанням. Активізація планово-економічної роботи та впровадження до облікової практики елементів внутрішньогосподарського обліку і звітності про наявність та рух продукції є одним з дієвих кроків на шляху удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління в аграрних підприємствах.

Література

1. Бланк И. А. Управление активами. Київ : Ника-Центр, 2000. 720 с.
2. Велш Глен А., Шорт Деніел Г. Основи фінансового обліку / Пер. з англ. О. Мінін, О. Ткач. Київ : Основи, 1999. 943 с.
3. Голов С. Ф. Облік сільськогосподарських активів за справедливою вартістю: проти течії. *Облік і фінанси АПК*. 2006. № 11. С.87–90.
4. Гончаренко Н. В. Проблеми та перспективи застосування справедливої вартості біологічних активів в сільському господарстві. *Облік і фінанси АПК*. 2011. № 1. С. 86–91.
5. Жук В. М. Розвиток методології оцінки в обліку сільськогосподарської діяльності. *Інноваційна економіка*. 2010. № 3 (17). С. 100–104.
6. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315 / Законодавство України. URL: https://zakon.help/article/metodichni-rekomendacii-z-buhgalterskogo-obliku-bioaktiviv/ (дата звернення: 25.05.2018)
7. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання фактичної собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: наказ Міністерства аграрної політики від 18.05.2001 р. № 132 Правова бібліотека України / UA PRAVO. URL: http://ukraine.uapravo.net/data/base47/ukr47262.htm (дата звернення: 21.05.2018)
8. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291 (зі змінами та доповненнями) База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/ show/z1557-11 (дата звернення: 22.05.2018)

9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 (зі змінами та доповненнями) База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99 (дата звернення: 18.05.2018)

10.Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 (зі змінами та доповненнями) База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00 (дата звернення: 20.05.2018)

11.Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790 (зі змінами та доповненнями) База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05 (дата звернення: 18.05.2018)

12.Про затвердження Постійних цін 2010 року на сільськогосподарську продукцію для розрахунку індексу обсягу сільськогосподарського виробництва: наказ Державного комітету статистики від 22.12.11 р. № 362 АПК портал. URL: http://apk.in.ua/page.php?14 (дата звернення: 20.05.2018)

13.Про затвердження форми державного статистичного спостереження № 50-сг (річна) «Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств»: наказ Державної служби статистики України від 06.06.2018 р. № 127. Сайт Держстату. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/norm_doc/2017/127/127_2017.htm (дата звернення: 18.05.2018)

14.Хорнгрен Ч. Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект. Пер. с англ. / Под ред. Я. В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2000. 416 с: ил. (Серия по бухгалтерскому учету и аудиту).

Reference

1. Blank, I. A. (2000). *Asset Management*. Kyiv: Nika-tsentr, 2000, 720 p. (In Russian).

2. Velsh Hlen, A., Short Deniel, H. (1999). *Fundamentals of financial accounting* / Translation from English Minin, O., Tkach, O. Kyiv: Osnova, 1999. 943 p. (In Ukrainian).

3. Holov, S. F. (2006). Accounting for agricultural assets at fair value: against the current. *Accounting and finance of the agro industrial complex*, 2006, no 11, pp. 87–90 (in Ukrainian).

4. Honcharenko, N. V. (2011). Problems and prospects of the application of the fair value of biological assets in agriculture. *Accounting and finance of agro industrial complex*, 2011, no 1, pp. 86–91 (in Ukrainian).

5. Zhuk, V. M. (2010). Development of the methodology of estimation in accounting of agricultural activity. *Innovative economy*, 2010, no 3 (17), pp.100–104 (in Ukrainian).

6. Methodological recommendations for the accounting of biological assets: Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated December 29, 2006, no. 1315 / Legislation of Ukraine. Available at https://zakon.help/article/metodichni-rekomendacii-z-buhgalterskogo-obliku-bioaktiviv/ (in Ukrainian).

7. Methodological recommendations on planning, accounting and calculation of the actual cost of production (works, services) of agricultural enterprises: Order of the Ministry of Agrarian Policy of May 18, 2001, no. 132. Available at http://ukraine.uapravo.net/data/base47/ukr47262.htm (in Ukrainian).

8. Plan of accounting of assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations: Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated November 30, 1999, no. 291. Available at http://zakon3.rada.gov.ua/laws/ show / z1557-11 (in Ukrainian).

9. Regulation (standard) of accounting 9 "Stocks": Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated October 20, 1999, no. 246. Available at http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99 (in Ukrainian).

10. Regulation (standard) of accounting 16 "Expenses": Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated December 31, 1999, no. 318. Available at http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00 (in Ukrainian).

11. Regulation (standard) of accounting 30 "Biological Assets": Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated November 18, 2005, no. 790. Available at http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05 (in Ukrainian).

12. On approval of the constant prices of agricultural products for the calculation of the agricultural production index in 2010: Order of the State Statistics Committee dated December 22, 2011, no. 362. Available at http://apk.in.ua/page.php?14 (in Ukrainian).

13. On approval of the form of state statistical observation No. 50-cg (annual) "Report on the main economic performance of agricultural enterprises": Order of the State Statistics Service of Ukraine from June 06, 2018, no. 127. Available at http://www.ukrstat.gov.ua/norm_doc/2017/127/127_2017.htm (in Ukrainian).

14. Khornhren Ch. T., Foster Dzh. (2000). *Accounting: management aspect.* Translation from English. / Edited by Ya.V. Sokolova. Moscow: Finance and Statistics, 2000. 416 p. With: ill. (In Russian).

Аннотация

Уланчук В. С., Анищенко Г. Ю.
Продукция сельскохозяйственного производства как особый объект бухгалтерского учета, анализа и планирования

Учет экономических аспектов включения отраслевой продукции к индексу объема сельскохозяйственного производства позволит ее верно проклассифицировать и корректно отражать в учете и отчетности. Существенным при этом является не технологическая принадлежность продукции к растениеводству или животноводству, а соответствие ее перечню, который учитывается для расчета индекса объема сельскохозяйственного производства. Поэтому ряд нормативных документов, регулирующих этот вопрос, должны быть приближены в части четко установленного списка продукции, которая определяется как сельскохозяйственная.

Оценка сельскохозяйственной продукции должна обеспечить реальную, адекватную и достоверную интерпретацию фактов и экономических событий (оприходование, остаток и использования). При этом необходимо учитывать особенности функционирования аграрного сектора и рынков сельскохозяйственной продукции. Каждому субъекту предпринимательской деятельности в сфере агробизнеса нужно наработать свой собственный механизм применения справедливой стоимости, а его совершенство будет определяться информационным обеспечением, доступностью к публичной информации и внутренним регламентом. Последний включает разработку отдельных элементов учетной политики (закрепление за специальной комиссией функций по оценке, определение ее личного состава, включение данного подразделения в общий по предприятию документооборот и внутреннюю отчетность перед центральной бухгалтерией, указание в Приказе об учетной политике способов и методов оценки сельскохозяйственной продукции), утверждения отдельного Положения о комиссии по оценке сельскохозяйственной продукции.

Система учетно-аналитического обеспечения как составляющая менеджмента предприятия направлена на непрерывное формирование информационных потоков о коммерческо-производственной деятельности, подчиненных требованиям планирования, анализа, подготовки эффективных управленческих решений и контроля за их выполнением. Активизация планово-экономической работы и внедрение в учетную практику элементов внутрихозяйственного учета и отчетности о наличии и движении продукции является одним из действенных шагов на пути совершенствования учетно-аналитического обеспечения управления в аграрных предприятиях.

Ключевые слова: *продукция сельскохозяйственного производства, готовая продукция, оценка, справедливая стоимость, Первичное признание, производственная себестоимость, калькуляционные разницы.*

Annotation

Ulanchuk V. S., Anischenko H. Yu.
Products of agricultural production as a special object of accounting, analysis and planning

Economic aspects of the inclusion of industry products to the index of agricultural production will allow to classify and reflect it in accounting and reporting correctly. The essential aspect in this case is not the technological affiliation of products to crop or livestock production, but the correspondence to the list, which is taken into account for the calculation of the agricultural production index. Therefore, a number of normative documents regulating this

issue should be approximated in the part of a clearly defined list of products, which is defined as agricultural.

The assessment of agricultural products should provide a real, adequate and reliable interpretation of facts and economic events (posting, balance and the use). Due to this, it is necessary to take into account the peculiarities of the functioning of the agricultural sector and agricultural markets. Each business entity in agribusiness needs to develop its own mechanism for the application of fair value, and its excellence will be determined by information security, accessibility to public information and internal regulations. It includes the development of some elements of the accounting policy (consolidation of the functions of assessment by special committee, determination of its personnel, the inclusion of this unit in the enterprise-wide document circulation and internal reporting to the central accounting, indication of methods for evaluating of agricultural products in the Order on the accounting policy), approving of a separate Regulation on the Committee for the Assessment of Agricultural Products.

The system of accounting and analytical support as a component of enterprise management is devoted to the continuous formation of information flows of commercial and production activities, requirements of planning, analysis, preparation of effective management decisions and control over their implementation. One of the most effective steps towards improving the accounting and analytical support for management in agrarian enterprises is the intensification of planned economic work and the introduction of accounting records into accounting practices and reporting on the presence and movement of products.

Keywords: *agricultural production, finished products, valuation, fair value, Initial recognition, production cost, cost differences.*

УДК 334.732 : 336.221
DOI 10.31395/2415-8240-2018-93-158-167

ФОРМУВАННЯ ЕФЕКТИВНОЇ СИСТЕМИ РОЗВИТКУ ОБСЛУГОВУЮЧОЇ КООПЕРАЦІЇ В УКРАЇНІ: СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ

Н. О. Шевченко, кандидат економічних наук
Уманський національний університет садівництва

В статті здійснено комплексний аналіз розвитку кооперативів та нормативно-правових актів України, які на державному рівні регулюють надання статусу неприбуткової організації суб'єктам обслуговуючої кооперації малих сільськогосподарських товаровиробників. Визначені найбільш поширені помилки в установчих документах та напрямах діяльності сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів і кооперативних об'єднань.

Ключові слова: *сільськогосподарський обслуговуючий кооператив, кооперативне об'єднання, неприбуткова організація, малі сільськогосподарські товаровиробники.*