

Література

1. Закон України «Про особисте селянське господарство» від 15 травня 2003 року № 742-IV

2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI.

3. Наказ ДПАУ Про затвердження «Порядку видачі довідки про право фізичної особи на отримання доходу від податкового агента без утримання податку та її форми» від 21.12.2010 р. № 975

4. Указ Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку і звітності суб'єктів малого підприємництва» від 3 липня 1998 року № 727/98

5. Книга обліку доходів і витрат, яку ведуть фізичні особи — суб'єкти підприємницької діяльності протягом календарного року форма № 10 (додаток № 10 до Інструкції про прибутковий податок з громадян): Затверджено наказом ГДПІУ від 21 квітня 1993 р. № 12

6. Книга обліку доходів і витрат, яку ведуть фізичні особи — підприємці, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування, і фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність: Затверджено наказом ДПАУ 24.12.2010 № 1025

7. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 г. № 2464-VI.

Стаття надійшла до редакції 13.03.2011 р.

УДК 657.1

В. В. Король, асистент,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА І ПЕРЕРОБКИ ЦУКРОВИХ БУРЯКІВ В АГРОХОЛДИНГАХ

У статті розглянуто актуальні питання організації обліку виробництва та переробки цукрових буряків в агрохолдингах.

Ключові слова: агрохолдинг, облік, витрати, виробництво, цукрові буряки.

The article deals with current issues of organization in production accounting and processing of sugar beets in agriholdings.

Keywords: agriholdings, accounting, cost, production, sugar beets.

В статье рассмотрены актуальные вопросы организации учета и переработки сахарной свеклы в агрохолдингах.

Ключевые слова: агрохолдинг, учет, расходы, производство, сахарная свекла.

Постановка проблеми. Організація обліку виробництва є однією з найважливіших складових у структурі облікового процесу. З розвитком та поглибленням інтеграційних процесів у сільсько-господарському виробництві постало коло питань, пов'язаних з організацією облікового процесу за умов інтеграції взаємозв'язків між різними учасниками агрохолдингу. Вертикальні взаємозв'язки між учасниками агрохолдингу обумовлені різними напрямками діяльності, що у свою чергу впливає на організацію обліку виробництва та переробки цукрових буряків. Тому економічно обґрунтований процес організації обліку є важливою передумовою достовірного відображення інформації про обсяги виробництва та реалізації цукрових буряків в обліку та звітності.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. В результаті аналізу останніх досліджень було встановлено, що питанням розкриття сутності холдингових компаній та економічним аспектам їх функціонування приділено досить багато уваги у працях вітчизняних вчених-економістів та практиків. Зокрема, дані проблеми розглядали у своїх працях В.Г. Андрійчук, С.І. Дем'яненко, О.О. Єранкін, О.Ю. Ничипорук, Т.Г. Дудар, В.В. Галушак та ін. Дослідженням впливу інтеграційних процесів на організацію обліку приділяли у своїх працях С.П. Лозовицький та Н.В. Дуганець. Таким чином, зважаючи на значний обсяг публікацій з питань економічного функціонування та управління холдинговими компаніями, вважаємо за доцільне детальніше розглянути процес організації обліку виробництва продукції цукрових буряків, їх переробки, враховуючи як галузеві особливості, так і особливості інтеграційних процесів у галузі.

Цілі статті. Враховуючи галузевий характер питання, що досліджувалось, метою статті є розгляд теоретичних положень та діючої практики стосовно організації обліку виробництва та переробки цукрових буряків в агрохолдингах.

Виклад основного матеріалу. Розглядаючи питання організації обліку в агрохолдингах, доцільно звернути увагу на визначення самого поняття «холдингова компанія» та «агрохолдинг». Згідно Закону України «Про холдингові компанії в Україні» холдингова компанія — акціонерне товариство, яке володіє, користується та розпоряджається холдинговими корпоративними пакетами акцій (часток, паїв) двох або більше корпоративних підприємств [1]. Згідно ст. 126 Господарського кодексу країни, холдингова компанія — це публічне акціонерне товариство, яке володіє, користується, а також розпоряджається холдинговими

корпоративними пакетами акцій (часток, паїв) двох або більше корпоративних підприємств (крім пакетів акцій, що перебувають у державній власності) [2]. На думку академіка В.Г. Андрійчука, холдинги є результатом капіталізації та економічної концентрації, а їхньою особливою рисою є спосіб організації управління на основі виділення головної великої компанії і втрати права юридичної особи усіма іншими підприємствами, що увійшли до її складу, з подальшим їхнім перетворенням у структурні підрозділи [5, с. 47]. О.О. Єранкін під визначенням «агрохолдинг» розуміє узагальнене поняття, яке характеризує принципово новий тип учасника аграрного виробництва (або агробізнесу), котрий відзначається максимальним використанням капіталістичного типу виробництва або перенесенням досвіду такої діяльності з інших сфер економіки в агробізнес, і ґрунтується на значній капіталізації бізнесу, залученні інвестицій та максимально можливій ніші на ринку [6, с. 104]. Таким чином, функціонування агрохолдингу передбачає собою об'єднання усіх стадій виробничого процесу, що дає можливість скорочення матеріальних витрат, усунення посередницьких структур і економії витрат зі збуту, а також оптимізації процесів реалізації та розподілу прибутку через систему фінансово-кредитних установ, що функціонують у структурі агрохолдингу.

Галузь буряківництва не є відокремленою, а функціонує у комплексі та тісній взаємодії з іншими галузями. Тому дана особливість вимагає створення так званих інтеграційних формувань за участю бурякосіючих господарств. Таким чином, ми пропонуємо розглядати галузь буряківництва у комплексі з іншими галузями і при цьому виділяємо такі типи інтеграційних утворень, де поєднано два процеси — виробництво і переробка цукрових буряків:

— бурякосіюче господарство, цукровий завод, інші компанії та партнер — концерн, холдинг (рис. 1);

— бурякосіюче господарство, цукровий завод.

Отже, особливістю даних утворень полягає в тому, що бурякосіюче господарство, цукровий завод та партнер можуть функціонувати як окремі юридичні особи, але при цьому бурякосіюче господарство та цукровий завод будуть дочірніми підприємствами, які функціонуватимуть у складі групи компаній і на чолі стоятиме материнська компанія, яка здійснюватиме контроль та управління діяльністю. За таких умов дійсно досягається інтеграція сільського господарства, переробного виробництва та реалізації продукції. Особливостями, які визначають специфіку бухга-

лтерського обліку в холдингах є участь материнського (головного) підприємства в капіталі дочірніх підприємств; характер зв'язків між підприємствами групи, багатоступеневість структури холдингу; у групі виникають вертикальні фінансові, правові і, при певних умовах, директивно-правові чи управлінсько-організаційні відносини, а також відносини послуг [7].

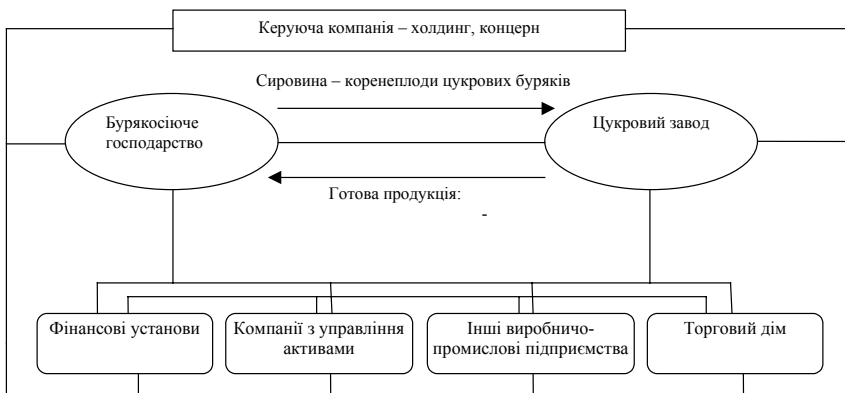


Рис. 1. Функціонування підприємств з виробництва та переробки цукрових буряків у складі агрохолдингу

Таким чином, на організацію облікового процесу в агрохолдингу насамперед матиме вплив організація взаємовідносин учасників, участь компаній у формуванні капіталу та управління підприємством. Безпосередньо на організацію обліку виробництва продукції цукрових буряків впливає насамперед територіальна розрізненість земель, на яких вирощуються цукрові буряки. Таким чином, облік виробництва доцільно вести за окремими виробничо-організаційними структурами у розрізі культур та окремих полів. Складання консолідованої фінансової звітності головною управляючою компанією також впливатиме на організацію роботи облікового апарату кожної з компаній.

Розглянемо процес формування облікової інформації для бурякосіючого господарства як виробника сировини — коренеплодів цукрових буряків (рис. 2).

Відповідно така організаційна структура матиме вплив і на побудову обліку окремих його ділянок. Ми пропонуємо для обліку витрат виробництва продукції цукрових буряків у бурякосіючому господарстві застосовувати субрахунок 231 «Рослинництво», аналітичний рахунок «Виробництво цукрових

буряків», за дебетом якого протягом періоду будуть накопичуватися витрати поточного року на вирощування цукрових буряків, а також обліковуватимуться витрати минулого року, що були понесені під урожай майбутнього року. За кредитом даного рахунку буде відображатись вихід продукції по мірі її оприбуткування на підставі Щоденників надходження сільськогосподарської продукції.

Переробка цукрових буряків буде здійснюватись на цукровому заводі агрохолдинга за умов наявних потужностей. Передача цукровому заводу продукції відобразатиметься як процес реалізації з визнанням доходу від реалізації. Особливість взаємовідносин у процесі переробки цукрових буряків буде виникати за умови використання давальницької схеми. Дана схема може застосовуватись за умов укладання договору на переробку давальної сировини. Таким чином, отримана готова продукція — корені цукрових буряків, при передачі їх виконавцю переходять у клас сировини. Облік витрат з переробки давальної сировини варто відображати на субрахунку 233 «Промислове виробництво» з відкриттям окремого аналітичного рахунку «Переробка цукрових буряків за давальною схемою» у розрізі виконавців та видів сировини.

Важливим питанням побудови системи обліку для агрохолдингу є раціональний вибір форми організації облікового апарату. Ми пропонуємо для керуючої компанії обрати децентралізовану форму організації бухгалтерії. Таким чином, розподіл їх обов'язків буде формуватися на основі розподілу функцій управління, виділенні спеціальних структурних підрозділів, які виконують комплекс облікових операцій та здійснення контрольних функцій зі оорганізацією облікового процесу в підконтрольних компаніях. Для бурякосіючого підприємства, враховуючи територіальну розрізненість земель на трудомісткість обліку в сільському господарстві, пропонуємо також використовувати децентралізовану форму організації бухгалтерії. Зазвичай, земельний банк господарства поділено на кластери, на чолі яких стоїть окрема виробничо-господарська структура, яку очолює провідний менеджер. Відповідно доцільно передбачити і посаду бухгалтера, який здійснюватиме первинний облік та контроль за своєчасністю відображення процесів в обліку. Накопичена інформація передаватиметься до бухгалтерії бурякосіючого господарства, де буде здійснена її подальша обробка та проведені узагальнення з метою наступної передачі інформаційних (звітних) матеріалів до материнської компанії.

| | | |
|--|---|--|
| Етап облікового процесу | Основні положення та вимоги щодо організації облікової роботи на даному етапі | Результати та узагальнення, що сформовані на даному етапі |
| Первинний облік | Відображення господарських операцій у системі первинної документації | Первинні документи з обліку витрат праці, предметів праці, засобів праці; Первинні документи з відображення виходу продукції цукрових буряків |
| Аналітичний та синтетичний облік | Перенесення даних в регістри синтетичного та аналітичного обліку | Журнал-ордер № 5 В с.-г. Відомість № 5.5 с.-г. Звіт про витрати та вихід продукції основного виробництва Відомість № 5.6 с.-г. Звіт про витрати та вихід продукції (робіт, послуг) інших виробництв Відомість № 5.7 с.-г. Звіт про загальногосподарські витрати Відомість № 5.10 с.-г. Зведена відомість до Журналу-ордеру № 5 В с.-г. Головна книга |
| Звітність | Складання фінансової та статистичної звітності | Ф. № 1 Баланс; Ф. № 2 «Звіт про фінансові результати»; Ф. № 5 Примітки до річної фінансової звітності Ф. № 29-сг «Підсумки збору врожаю сільськогосподарських культур, плодів, ягід та винограду»; Ф. № 21-заг «Реалізація сільськогосподарської продукції»; Ф. № 50-сг «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств» |
| Консолідація даних матерійсько компаніїсго | Консолідація капіталу, активів, доходів і витрат, внутрішньогрупових операцій, консолідація звітності групи компаній агрохолдингу, звітності за сегментами. | Ф. № 1 Баланс; Ф. № 2 «Звіт про фінансові результати»; Ф. № 5 Примітки до річної фінансової звітності Ф. № 29-сг «Підсумки збору врожаю сільськогосподарських культур, плодів, ягід та винограду»; Ф. № 21-заг «Реалізація сільськогосподарської продукції»; Ф. № 50-сг «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств» |

Рис. 2. Процес формування облікової інформації бурякосічного господарства у структурі агрохолдингу

Отже, якщо виробник коренів цукрових буряків та переробне підприємство знаходяться в структурі холдингу, але при цьому є окремими юридичними особами, то відповідно організація облікового процесу для кожного з них матиме відокремлений характер і буде незалежною.

Іншою формою інтеграції процесів виробництва і переробки цукрових буряків є поєднання даних процесів у структурі одного господарюючого суб'єкта. Сучасна практика господарювання показує, що найчастіше це відбувається під керівництвом цукрового заводу. Тобто цукровий завод з метою завантаження виробничих потужностей, окрім переробки власної сировини, займається переробкою ще й давальницької сировини. Цукрова сировина може і закуповуватися цукровим заводом.

Проведеними дослідженнями встановлено, що найефективнішою формою виробництва і переробки сировини на цукрових заводах, є оренда навколишніх земель з метою вирощування на них цукрових буряків.

У таких умовах господарювання облік витрат на виробництво цукрових буряків та їх переробку доцільно розмежовувати. З цією метою пропонуємо вести облік витрат на вирощування цукрових буряків на субрахунку 231 «Рослинництво», аналітичному рахунку «Виробництво цукрових буряків», а облік переробки цукрових буряків на субрахунку 233 «Промислове виробництво», аналітичному рахунку «Виробництво цукру». Відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи» продукція вирощування цукрових буряків при її первісному визнанні буде оцінюватися за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу або за виробничою собівартістю (чи собівартістю за прямими витратами). Враховуючи останні зміни до П(С)БО 30 «Біологічні активи», що внесено з урахуванням Податкового кодексу України, доцільно оцінювати продукцію буряківництва за собівартістю, що визначена за прямими витратами.

Висновки. Організація обліку виробництва та переробки цукрових буряків в агрохолдингах є досить важливою у системі обліково-інформаційного забезпечення сучасного менеджменту і впливає на ефективність функціонування підприємств у структурі інтеграційного формування та в галузі буряківництва зокрема.

Облік витрат на вирощування продукції цукрових буряківництва доцільно вести на окремому субрахунку 231 «Рослинництво», аналітичному рахунку «Виробництво цукрових буряків». Для обліку переробки коренів на давальницьких умовах запропоновано використовувати субрахунок 233 «Промислове виробництво»,

аналітичний рахунок «Переробка цукрових буряків за давальницькою схемою».

За умов виробництва продукції буряківництва цукровим заводом на орендованих землях витрати на вирощування варто обліковувати на субрахунок 231 «Рослинництво», аналітичному рахунку «Виробництво цукрових буряків», а облік витрат з переробки цукрових буряків на субрахунок 233 «Промислове виробництво», аналітичному рахунку «Виробництво цукру».

Література

1. Закон України «Про холдингові компанії в Україні» від 15.03.2006 р. № 3528-IV.
2. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затв. наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790.
4. *Андрійчук В.Г.* Капіталізація сільського господарства: стан та економічне регулювання розвитку: [монографія] / В.Г. Андрійчук. — Ніжин: ТОВ В-во «Аспект-Поліграф», 2007. — 216 с.
5. *Єранкін О.О.* Маркетинг в АПК України в умовах глобалізації: монографія / О.О. Єранкін. — К.: КНЕУ, 2009. — 419 с
6. *Лозовицький С.П.* Методичні і організаційні аспекти обліку й аудиту холдингових компаній : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04 «Облік, аналіз та аудит» / С.П. Лозовицький. — Львів, 2004. — 20 с.

Стаття надійшла до редакції 16.03.2011 р.

УДК 657.471

М. М. Кругла, ст. викладач,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ РЕГУЛЮВАННЯ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ МОЛОЧНОГО СКОТАРСТВА

У статті розглянуто нормативно-правові аспекти організації виробництва продукції молочного скотарства, забезпечення якості продукції та їх вплив на організацію облікового процесу в господарстві.

Ключові слова: продукція молочного скотарства, нормативно-правове регулювання виробництва, якість продукції, виробництво.