

## СЕКЦІЯ 1

### *Національний та міжнародний досвід і напрями розвитку бухгалтерського обліку як науки та практичної діяльності*

УДК 657.1

**В. В. Гливенко**, канд. екон. наук, доцент, професор кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Чернігівський національний технологічний університет, м. Чернігів, Україна

#### **ЗАСТОСУВАННЯ ПРОЦЕСНОГО ПІДХОДУ ДО ОБЛІКУ ВИТРАТ ПРИ ВИРОЩУВАННІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ КУЛЬТУР**

*Ключові слова:* методи обліку витрат, процесний підхід, управління витратами.

Одним з головних завдань управлінського обліку є формування інформації про витрати. На процес формування такої інформації впливають методи обліку витрат, які у свою чергу визначаються організаційними та технологічними особливостями підприємства.

Безпосередньо в галузі сільськогосподарського виробництва питанням управлінського обліку в Україні присвячені праці Г. Г. Кірейцева, М. М. Коцупатрого, В. Г. Лінника, Ю. А. Литвина. Проте, незважаючи на вагомий напруження в цій сфері, питання попроцесного методу обліку витрат та його практичне застосування не отримало належної уваги і потребує подальших досліджень.

Існують два основні види обліку витрат, а саме за процесами та об'єктами обліку. Необхідність обліку витрат за об'єктами обумовлена потребами сільськогосподарських підприємств отримувати дані для управління, а також подавати додаток до фінансової звітності за формою 50-сг, в якій наводиться виробнича та повна собівартість сільськогосподарської продукції.

Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджені наказом Міністерства аграрної політики України № 132 від 18.05.2001 р., не наводять ні методів обліку витрат, ні обґрунтування вибору того чи іншого методу, а лише вказують, що «облік витрат та виходу продукції здійснюється в розрізі окремих об'єктів (виробництв, видів або груп культур чи тварин)» [1].

В ISO 9001 під «процесним підходом» розуміють застосовування в межах організації системи процесів разом з їх ідентифікуванням і взаємодіями, а також керуванням ними для одержання бажаного результату. Для результативного функціонування організація повинна визначити численні взаємопов'язані роботи та керувати ними. У цьому ж документі вказано, що перевага процесного підходу полягає в забезпеченні ним неперервного контролю зв'язків між окремими процесами у межах системи процесів, а також їх поєднань і взаємодій [2].

Практично всі сільськогосподарські підприємства складають технологічні карти вирощування сільськогосподарських культур, у яких наводиться перелік технологічних операцій, обсяги робіт та витрати на їх проведення. Залежно від вирощуваної культури кількість технологічних операцій може коливатися у значних межах (від кількох операцій на природних пасовищах до кількох десятків). Проте на багатьох підприємствах ці операції групують за їх призначенням. Зокрема, у технологічних картках виділяють такі сукупності технологічних операцій: підготовка площ до посіву; посів; догляд за посівами; збирання врожаю тощо.

Значну частину витрат на сільськогосподарських підприємствах займають механізовані та автотранспортні роботи. Витрати на здійснення цих робіт групують зазвичай на окремих субрахунках рахунку 23. Наприклад, для накопичення витрат на використання сільськогосподарських машин та обладнання використовують субрахунок 235 «Витрати на експлуатацію машин і обладнання», а для накопичення витрат на автотранспортні роботи – субрахунок 236 «Обслуговуючі виробництва і господарства».

Безумовно, найбільш повна інформація для управління витратами буде тоді, коли облік буде здійснюватись за кожною технологічною операцією. Однак обліковувати і контролювати

ти витрати за кожною операцією не завжди є економічно вигідним, адже очікуваний результат може бути меншим від витрат на здійснення такого обліку і контролю. Тому доцільним є організація обліку і контролю витрат за сукупністю операцій. При цьому слід зауважити, що при такому обліку виникають певні труднощі при розподілі витрат між сільськогосподарськими культурами. Незважаючи на певні недоліки, слід відзначити і такі беззаперечні переваги, як простота збору та обробки інформації про витрати, оскільки вони збираються за період, а також більш точний розподіл накладних витрат.

Багато фермерських господарств спеціалізуються виключно на рослинництві, на вирощуванні невеликої кількості сільськогосподарських культур. Для таких господарств калькулювання собівартості за процесами дає можливість збирати інформацію щодо кожного етапу технологічного процесу вирощування культур. Інформація може збиратися шляхом організації аналітичного обліку до синтетичного рахунку 23 «Виробництво» для кожної сукупності процесів.

Отже, зважаючи на досить вагомі переваги попроцесного методу обліку витрат, на нашу думку, питання розробки пропозицій з методик його застосування є нагальним тому, що це дасть змогу більше деталізувати місця виникнення витрат, а також отримати найбільш точні розрахунки собівартості продукції рослинництва та ефективно використовувати інформацію для управління витратами. Виходячи з цього, вважаємо, що Методичні рекомендації з планування, обліку калькулювання продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств слід доповнити окремим розділом, в якому б надавалася класифікація способів і прийомів обліку витрат з обґрунтуванням вибору того чи іншого методу в конкретному виробництві.

Обов'язковість застосування обліку витрат за сукупністю технологічних процесів, на наш погляд, також має бути зазначена в основному нормативному документі бухгалтерії – Політика бухгалтерського обліку, а саме в розділі «Організація обліку» [3].

**Список використаних джерел:** 1. *Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств* : затв. наказом Міністерства аграрної політики України від 18 травня 2001 р. № 132 // Баланс-Агро. – 2001. – № 6 (30). 2. *ДСТУ ISO 9001:2009*. Національний Стандарт України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://gerelo.dp.ua/index/info\\_dstu\\_iso\\_9001-2009.html](http://gerelo.dp.ua/index/info_dstu_iso_9001-2009.html). 3. *Лень В. С.* Основний внутрішній нормативний документ бухгалтерії: назва та зміст [Електронний ресурс] / В. С. Лень, І. М. Гончаренко // Проблеми і перспективи розвитку обліково-аналітичного забезпечення системи управління підприємств в умовах євроінтеграції : зб. наук. праць. – Донецьк : ДДУУ, 2012. – Вип. 232, т. XIII. – С. 206–215. – Режим доступу : <http://ekona.org.ua/repository/view/134>.

УДК 657

**О. А. Подоляничук**, завідувач кафедри обліку та оподаткування в галузях економіки, канд. екон. наук, доцент факультету обліку та аудиту  
Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця, Україна

### СУТНІСТЬ КРЕАТИВНОГО ОБЛІКУ

*Ключові слова:* креативний (творчий) облік, умовно-креативний облік, агресивний облік.

Сьогодні правила ведення бухгалтерського обліку впливають на передумови для виникнення нового напрямку діяльності бухгалтерів – «креативного» обліку. Креативний у перекладі з англійської «creative» означає творчий.

Креативний облік не є новим явищем в обліковій практиці. Його розвитку сприяє наявність альтернативних методів обліку та відсутність взаємоузгоджених облікових стандартів і законодавчих норм, які б регламентували ведення бухгалтерського обліку.

За твердженнями Г. Г. Кірейцева, креативний облік – це обґрунтований метод відображення підприємницької діяльності, який не передбачено обліковими стандартами, метод, який віддає перевагу сутності над формою [3, с. 70].

М. С. Пушкар характеризує креативний облік як творчий облік, який вимагає від облікових працівників організації фактів і правил їх групування, виходячи з інтересів менеджменту з метою отримання знань про нові об'єкти спостереження. На думку автора, креативний облік може бути доповненням до фінансового чи управлінського обліку [6].