

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВ З ВИРОБНИЦТВА ПИВА: ВПЛИВ ОРГАНІЗАЦІЙНО-ТЕХНОЛОГІЧНИХ ОСОБЛИВОСТЕЙ

ACCOUNTING POLICY OF BEER PRODUCTION ENTERPRISES: INFLUENCE OF ORGANIZATIONAL AND TECHNOLOGICAL FEATURES

У статті розглянуто стан і рівень розвитку підприємств пивоварної промисловості, а також вплив їх технологічних особливостей на формування облікової політики. Визначено, що облікова політика повинна формуватися під потреби управління, інакше її цінність знижується, а облікова інформація не відповідає поставленим вимогам. Сформована структура наказу про облікову політику підвищить рівень якості облікової інформаційної бази для системи управління підприємствами з виробництва та рівень ефективності прийнятих на основі консолідованої обліково-аналітичної інформації управлінських рішень.

Ключові слова: облікова політика, технологічне устаткування, дефекти пива, виробництво пива, сировина.

В статье рассмотрены состояние и уровень развития предприятий пивоваренной промышленности, а также влияние их технологических особенностей на формирование учетной политики. Определено, что учетная политика должна формироваться под нужды управления, иначе ее ценность снижается, а учетная информация не соответствует предъявляемым требова-

ниям. Сложившаяся структура приказа об учетной политике повысит уровень качества учетной информационной базы для системы управления предприятиями по производству и уровень эффективности принятых на основе консолидированной учетно-аналитической информации управленческих решений.

Ключевые слова: учетная политика, технологическое оборудование, дефекты пива, производство пива, сырье.

The article deals with the state and level of development of enterprises in the brewing industry and the influence of their technological features on the formation of accounting policies. It is determined that the accounting policy should be formed for the needs of management, otherwise its value will be reduced and the accounting information will not meet the requirements. The existing structure of the order on accounting policy will increase the quality of the accounting information base for the management system of enterprises for production and the level of efficiency of management decisions taken on the basis of consolidated accounting and analytical information.

Key words: accounting policy, technological equipment defects beer, beer production, raw.

УДК 657.1

Головацька С.І.

к. е. н., професор кафедри бухгалтерського обліку

Львівський торговельно-економічний університет

Попович М.П.

аспірант

Львівський торговельно-економічний університет

Постановка проблеми. Сучасний етап розвитку пивоварного виробництва характеризує генеральний напрям інтенсифікації галузі і припускає створення принципово нових технологій, удосконалення наявних і вирішення питань, пов'язаних з інтенсифікацією сировинної бази (зернових культур і хмелю), з поліпшенням упакування і зовнішнього вигляду пива в пляшках і банках, з розвитком маркетингу, а головне, з підвищенням якісних показників пива і зниженням його собівартості.

Зниження собівартості виробництва пива передбачає ефективну організацію управлінського обліку витрат, основні методичні аспекти якого визначаються обліковою політикою підприємств пивоваріння.

Організація управлінського обліку витрат діяльності підприємств з виробництва пива для впровадження системи обліку за центрами відповідальності передбачає правильно сформовану облікову політику.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Питання розвитку пивоварної галузі перебуває в полі зору багатьох вчених, таких як, зокрема, П.В. Колотуша, В.М. Кошова, Г.В. Климик [5, с. 332], В.А. Домарецький [3, с. 356–360].

Питання формування облікової політики витрат підприємства розглядаються в наукових працях Ф.Ф. Бутинця [1, с. 640], В.А. Дерія, С.І. Головацької [3, с. 404], П.О. Куцика [4, с. 370], М.С. Пушкаря, Т.М. Щирби [6, с. 141].

Результати їх досліджень дають змогу з різних боків оцінити стан і рівень розвитку підприємств пивоварної промисловості, а також вплив їх технологічних особливостей на формування облікової політики.

Постановка завдання. Метою статті є визначення сутності облікової політики підприємств пивоваріння, а також впливу їх організаційно-технологічних особливостей та основних проблем виробництва і вдосконалення якості пива на сучасному розвитку економіки на її формування.

Виклад основного матеріалу дослідження. Облікова політика здійснює інформаційне моделювання господарських систем і виконує не тільки функції обліку та формування звітності, але й інші функції управління (планування, економічного аналізу, контролю та прогнозування).

В умовах постійного податкового тиску та проблематичного забезпечення сировиною значно пошавилась діяльність іноземних інвесторів, які вкладають значні кошти в реконструкцію та переобладнання підприємств. Українські пивоварні підприємства, які не є власністю іноземних інвесторів, також здійснюють переобладнання своїх виробництв, але в значно складніших умовах отримання кредитів та сплати процентних ставок. За умов дефіциту кредитних ресурсів вітчизняні пивоварні підприємства змушені пригальмовувати технічне переозброєння свого виробництва.

Основним напрямом технічного переоснащення пивоварного виробництва є інтенсифікація технологічних процесів на основі нових розробок і впровадження прогресивних ресурсно-енергозберігаючих технологій, високоефективного устаткування, повної механізації, автоматизації і комп'ютеризації всіх основних і допоміжних технологічних ділянок. Все це дасть змогу скоротити тривалість циклу, перейти на циклічність і безперервність технологічних процесів, безвідходність і комплексне використання сировини та енергії, знизити питомі витрати тепла, електроенергії, води і сировини.

Передбачаються впровадження й освоєння більш сучасного технологічного устаткування та автоматичних ліній розливу пива продуктивністю 48 тис. і більше пляшок за годину з повною механізацією завантаження і розвантаження тари й готової продукції [5, с. 332].

Перспективними варіантами розвитку пивоварної промисловості є розробка і широке застосування автоматичних систем управління всіма технологічними процесами (АСУТП) з використанням мікропроцесорної і комп'ютерної техніки. Основні задачі АСУТП такі: визначення і підтримка оптимальних (найкращих з точки зору техніко-економічних показників якості роботи) режимів роботи керованих технологічних процесів з виробництва пива за змінюваних умов, їхнього функціонування, викликаних зміною складу сировини, продуктивності і стану устаткування.

До основних компонентів АСУТП в пивоварному виробництві відносяться [3, с. 356–360]:

– алгоритмічне забезпечення, включаючи математичне моделювання керованих технологічних процесів;

– технічне забезпечення (ЕОМ, мікропроцесори, комп'ютери тощо);

– вимірювально-технологічне забезпечення (датчики, виконавчі пристрої тощо).

Збільшення випуску пива вимагає значного розвитку спеціалізованих торгових центрів переважно в місцях будівництва і розширення наявних пивоварних підприємств. Особливу увагу слід звертати на безтарний спосіб доставки не фільтрованого, збагаченого біологічно активними речовинами пива.

Дефекти пива, що виникають в результаті порушення технології виробництва, виявляються перш за все у зниженні прозорості пива. Залежно від причин, що це викликали, помутніння пива може мати різний характер [3, с. 356–360].

Характеристику дефектів, які виникають у пиві в процесі виробництва, наведено в табл. 1.

У технології пивоваріння передбачається широке впровадження таких науково-технічних розробок [3, с. 168]:

– фільтраційні процеси циклічної дії для прискореного фільтрування пивних заторів і пива;

– високоефективні способи оцукрювання затору ферментними препаратами, що містять активну глюкозу;

– нові схем підготовки води для пивоваріння з використанням мембранних фільтрів;

– використання на стадії затирання пивних заторів до 80% несолодженої сировини, яка майже

Таблиця 1

Дефекти процесів виробництва пива

Назва дефекту	Причина виникнення
Кристалічне помутніння	Виникає в результаті утворення кристалів щавлевокислого кальцію. Дефект легко усувається фільтруванням.
Білкове помутніння	Є наслідком низької якості солоду, а також порушенням режимів затирання і кип'ятіння суслу з хмелем. Різновидом білкового помутніння є глютинова опалесценція, що виникає під час охолодження пива до 1°C і зникає під час нагрівання до 20°C.
Бактеріально-дріжджова каламуть	Виникає під час порушення умов зберігання пива внаслідок розмноження диких дріжджів, а також аеробних мікроорганізмів, особливо оцтовокислих і молочнокислих бактерій. В результаті їх дій пиво мутніє і прокисає.
Метало-білкова каламуть	Результат коагулювання білка під час стикання пива з незахищеним металом обладнання. При цьому змінюються смак і колір пива.
Клейстерна каламуть	Може бути наслідком неповного оцукрювання крохмалю і легко виявляється йодною пробою. Пиво з таким дефектом легко інфікується сардиною.
Смоляна каламуть	Викликають хмельові смолки і воски, які під час охолодження або струшування утворюють крапельки, що адсорбують білок та інші речовини.
Підвищена солодкість і «хлібний» смак	З'являються в слабо вибродженому пиві.
Надмірно кислий смак	Результат закисання пива.
«Підвальний» присмак	Викликане забрудненням пивних дріжджів сардинами, які виробляють діацетил.
«Сонячний» присмак	Утворюється під дією на пиво сонячних (ультрафіолетових) променів, у результаті чого пиво набуває неприємного присмаку етил-меркаптану.

в два рази дешевша за солод, із застосуванням високоактивних ферментних препаратів;

- прискорена технологія бродіння і доброджування пива в циліндроконічних апаратах з виною системою охолодження;

- нові технології стабілізації пива за допомогою фізичних методів впливу та консервантів з рослинної сировини.

Велику увагу вченим, виробникам та організаторам пивоварної галузі слід приділяти розробці і вжиттю таких заходів:

- створення роботів для пивоварної галузі;

- технологія концентрату пивного суслу для приготування з нього пива в різних регіонах країни;

- технологія і рецептура нових сортів профілактичного та лікувального пива із застосуванням екстрактів рослинної сировини;

- ефективні способи екстрагування гірких речовин хмелю в процесі приготування пивного суслу;

- технологія та обладнання для безперервного одержання суслу з іммобілізацією ферментних препаратів і зброджування пива з іммобілізацією дріжджових клітин;

- нові способи та обладнання для фільтрування пива з використанням мембранних технологій;

- раціональні способи використання відходів пивоварної промисловості;

- нові біологічні способи очищення стічних вод пивоварних підприємств і створення безвідходних технологій;

- біологічні процеси одержання біогазу для потреб підприємства.

Отже, удосконалення технологічних процесів виробництва пива потребує додаткових витрат, що призводить до збільшення його собівартості.

Впровадження системи обліку за центрами відповідальності на підприємствах з виробництва пива дасть змогу розв'язати значну кількість проблем, що виникають у керівництва підприємства, створити умови для формування необхідної звітності для потреб керівників всіх рівнів управління, а також збільшити обґрунтованість управлінських рішень, що приймаються на кожному рівні.

Оскільки конкретні управлінські рішення не можуть прийматися без інформаційного забезпечення, особливої актуальності набуває організація документообігу, яка залежить від характеру й особливостей господарських операцій конкретного підприємства та їх облікового оформлення, а також від структури підприємства, організаційно-технологічних особливостей та його облікового апарату (бухгалтерії) [4, с. 370].

Сутність облікової політики вимагає роз'яснення теоретичного аспекту її формування через уточнення її складових елементів і практичного аспекту через методологію її формування та організацію для підвищення ефективності функціонування системи управління. Облікова політика підприєм-

ства охоплює визначення організаційних, методологічних та технічних елементів організації обліку, формуючи у підсумку наказ про облікову політику без урахування запитів управлінської системи.

М.С. Пушкар зазначає, що «облікова політика – це конституція підприємства, яка передбачає права і обов'язки системи обліку щодо формування інформаційних ресурсів для менеджерів» [6, с. 141].

На думку Ф.Ф. Бутинця, «облікова політика підприємства – це не просто сукупність способів ведення обліку, вибраних відповідно до умов господарювання, але й вибір методики обліку, яка дає можливість використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя в обліку (залежно від поставлених цілей)» [1, с. 640].

Облікова політика в Україні складається з таких елементів [1, с. 640]:

- 1) теоретичні засади бухгалтерського обліку, які базуються на загальнонаукових основах бухгалтерського обліку та основних законодавчих актах, що регулюють діяльність у цій сфері; також включають у себе основні принципи, дотримання яких є основою відображення в обліку господарських операцій;

- 2) методика – це сукупність методів та критеріїв оцінки, що регламентують облік основних засобів та малоцінних необоротних активів, запасів, фінансових інвестицій, розрахунків, забезпечень, доходів та витрат;

- 3) практика, яка включає в себе безпосереднє ведення обліку на вищеперерахованих ділянках шляхом реєстрації в первинних документах та їх оброблення; відображення господарських операцій згідно з чинним Планом рахунків; узагальнення інформації в облікових регістрах вибраної форми обліку; організація внутрішнього контролю та взаємодії бухгалтерії з іншими службами господарюючого суб'єкта.

Розглянувши теоретичні питання облікової політики, вважаємо, що доцільно запропонувати організаційні етапи, котрі необхідно застосовувати для підприємств з виробництва пива щодо обліку витрат діяльності [1, с. 404].

- 1) Етап «Теоретичні засади та нормативне регулювання обліку витрат» повинен передбачати систему нормативно-правових та внутрішніх регулюючих документів щодо їх облікового відображення та розкриття інформації у звітності підприємства (Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність»; Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»; Положення про центри відповідальності; Положення про управлінську звітність; Положення про бюджетування).

- 2) Етап «Технологія обробки облікової інформації» повинен передбачати принципи виокремлення центрів відповідальності; вибір форми бухгалтерського обліку; перелік первинних документів, засто-

совуваних підприємством для документального оформлення здійснюваних витрат відповідно до галузевих особливостей виробництва пива; систему бюджетів витрат; форми внутрішньої управлінської звітності, у складі якої розроблено звіти про виконання бюджетів; вибір інформаційного облікового програмного забезпечення.

3) Етап «Методика управлінського обліку» повинен включати план рахунків управлінського обліку; методику бюджетування витрат підприємства; методику обліку витрат за центрами відповідальності; порядок розкриття інформації про витрати у звітності; форму внутрішньої управлінської звітності.

Отже, облікова політика повинна формуватися під потреби управління, інакше її цінність знижується, а облікова інформація не відповідає поставленим вимогам, а отже, рішення, прийняте на її основі, є неефективним. Тому сукупність технічних, організаційних та методологічних елементів облікової політики не дасть можливість вирішувати запити управлінської системи і досягати поставлених цілей у довгостроковому періоді.

Висновки з проведеного дослідження. Рационально сформована структура наказу про облікову політику підвищить рівень якості облікової інформаційної бази для системи управління підприємствами з виробництва та рівень ефективності прийнятих на основі консолідованої обліково-аналітичної інформації управлінських рішень, а також забезпечить вищий рівень організації системи бухгалтерського обліку, інформаційних процесів.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку : [підручник для студ. вузів спец. 7.050106 «Облік і аудит»] / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир : ЖІТІ, 2015. – 640 с.
2. Головацька С.І. Організаційно-методична модель внутрішнього контролю витрат підприємства / С.І. Головацька, Н.С. Хаймьонова // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси» : збірник наукових праць /

відп. ред. З.В. Герасимчук З.В. – Вип. 12 (45). – Ч. 1. – Луцьк : Луцький національний технічний університет, 2015. – 404 с.

3. Домарецький В.А. Технологія солоду та пива / В.А. Домарецький. – К. : ІНКІОС, 2016. – С. 356–360.

4. Діяльність торговельних підприємств у конкурентному середовищі: контрольно-аналітичне забезпечення системи управління : [монографія] / [П.О. Куцик, Л.Г. Медвідь, В.О. Шевчук, Д.О. Харинович-Яворська]. – Чернівці : Технодрук, 2015. – 370 с.

5. Климик Г.В. Стратегічні пріоритети конкурентних переваг пивоварної промисловості в умовах зовнішньоекономічної діяльності / Г.В. Климик ; редкол.: А.Ф. Головчук та ін. // Економічні науки. – 2015. – С. 332.

6. Пушкар М.С. Облікова політика і звітність : [навч. посібник] / М.С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2016. – 141 с.

REFERENCES:

1. Butinets F.F. Theory of accounting : [textbook for the studio. high schools special 7.050106 "Accounting and Audit"] / F.F. Butinets. – Zhytomyr : LIFE, 2015. – 640 p.
2. Golovatskaya S.I., Haimonova N.S. Organizational-methodical model of internal control of expenses of the enterprise. Economic sciences. Series Accounting and Finance. Collection of scientific works. Lutsk National Technical University. Issue 12 (45). – Ch. 1. – Redkol. : no. Ed. doctor of economics, professor Gerasimchuk Z.V. – Lutsk, 2015. – 404 p.
3. Domareckiy V.A. Malt and beer technology. – K. : INKOS, 2016. – P. 356–360.
4. Kutsyk P.O. Activity of trade enterprises in a competitive environment: control and analytical support of the control system: monograph / Kutsyk P.O., Medvid L.G., Shevchuk V.O., Kharinovich-Yavorskaya D.O. – Chernivtsi : Technodruk, 2015. – 370 p.
5. G.V. Klymyk Strategic priorities competitive advantages of the brewing industry in foreign economic activity / Redkol. : A.F. Holovchuk and others. – Uman, 2015. – Economics. – 332 p.
6. Pushkar M.S. Accounting policies and reporting : [curriculum vitae]. manual / M.S. Pushkar. – Ternopil: Carte Blanche, 2016. – 141 p.

Golovatska S.I.Candidate of Economic Sciences, Prof. Department of Accounting
Lviv University of Trade and Economics**Popovych M.P.**Postgraduate
Lviv University of Trade and Economics**ACCOUNTING POLICIES OF THE ENTERPRISES AND THEIR MAIN PROBLEMS
IN THE PRODUCTION OF BEVERAGES**

The purpose of the article is to determine the essence of the accounting policy of brewing enterprises, as well as the influence of their organizational and technological features and the main problems of production and improvement of beer quality on the modern development of the economy on its formation.

Accounting policy carries out informational modeling of business systems and performs not only accounting and reporting functions, but also other management functions: planning, economic analysis, control and forecasting.

The accounting policy in Ukraine consists of the following components:

1) the theoretical basis of accounting based on the general scientific basis of accounting and basic legislative acts governing the activities in this area; also include the basic principles, the observance of which is the basis of reflection in the accounting of business transactions;

2) a methodology a set of methods and criteria for valuation that regulate the accounting of fixed assets and low value non-current assets, inventories, financial investments, settlements, collateral, income and expenses;

3) practice includes direct accounting in the above-mentioned areas by registration in primary documents and processing them; reflection of business operations in accordance with the current Account Schedule; generalization of the information in the accounting registers of the chosen form of accounting; organization of internal control and interaction of accounting with other services of the business entity.

Rationally, the existing structure of the order on accounting policy will increase the quality of the accounting information base for the system of management of production enterprises and the level of efficiency of management decisions adopted on the basis of consolidated accounting and analytical information, and will provide a higher level of organization of the accounting system and information processes.