

**ОБЛІК І ГРУПУВАННЯ ВИТРАТ ЗА СТАТТЯМИ В ГАЛУЗІ РОСЛИННИЦТВА
УЧЕТ И ГРУППИРОВАНИЕ ЗАТРАТ ПО СТАТТЯМ В ОТРАСЛИ
РАСТЕНИЕВОДСТВА**

Ключевые вопросы, которые рассматриваются:

- *Рассмотрены теоретические и методологические положения группирования затрат по статьям калькуляции;*
- *Предложена система группирования производственных затрат в отрасли растениеводства.*

Key questions which are examined:

- *Theoretical and methodological positions of grouping of expenses under clauses of accounting are considered.*
- *The system of grouping of industrial expenses in branch of plant growing is offered.*

Постановка проблеми. Формування витрат виробництва є основним і одночасно найбільш складним елементом організації та розвитку виробничо-господарського механізму підприємств, охопленого системою бухгалтерського обліку, тому порядок їх здійснення і розподіл повинен бути чітко роз'ясненим і зрозумілим. Економічно обґрунтоване групування витрат за статтями є важливою передумовою успішної організації аналітичного обліку витрат і калькулювання собівартості окремих видів продукції, обчислення витрат в розрізі структурних підрозділів підприємства.

Аналіз останніх досліджень. Групування витрат за класифікаційними ознаками займає чільне місце в наукових працях вітчизняних вчених-економістів та практиків. Зокрема, цим питанням займалися такі вчені, як Бутинець Ф.Ф., Плаксієнко В.Я., Скирпан О.П. та Палюх М.С., Сук Л.К. та ін..

Метою публікації є розгляд теоретичних і методологічних положень групування витрат за статтями та внесення практичних рекомендацій щодо їх удосконалення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Практика обліку в досліджуваних сільськогосподарських підприємствах Запорізької області показала, що при формуванні собівартості продукції рослинництва підприємствами допускається відступ від затвердженого Методичними рекомендаціями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджених наказом Міністерства аграрної політики України від 18 травня 2001 р. № 132 (далі Методичні рекомендації № 132) [1] переліку статей витрат. Разом з тим, Методичні рекомендації № 132 [1] мають рекомендаційний характер і підприємства самостійно мають право вносити зміни до типової номенклатури

статей витрат. Це дуже вагомо для сезонних галузей аграрного виробництва, а саме для галузі рослинництва.

Групування витрат за калькуляційними статтями собівартості розкриває цільове призначення витрат та їх зв'язок з технологічним процесом підприємства.

При виробництві продукції рослинництва здійснюються витрати, які напряму пов'язані з технологічним процесом виробництва, та витрати, необхідні для його здійснення. До першої групи відносяться основні (технологічні) матеріальні і трудові витрати, без яких неможливо виробництво. В переліку цих витрат є вагомими недоліки.

Так, згідно з Методичними рекомендаціями № 132 [1], стаття витрат „Витрати на оплату праці» об'єднує витрати на основну та додаткову оплату праці. В такій галузі як рослинництво це ускладнює контроль та аналіз витрат на оплату праці, знижує аналітичність та достовірність оцінки діяльності кожного працюючого. Так, в період посівної роботи, прополки окремих сільськогосподарських культур або масового збору врожаю в зв'язку із погодними умовами та іншими умовами, сільськогосподарські підприємства залучають працівників зі сторони, яким оплата праці нараховується, як правило, згідно договорам підряду або трудової угоди, іноді за розцінками більш високими, ніж постійним працівникам. Це тягне за собою додаткові витрати засобів фонду оплати праці. Отже, для аналізу витрат на оплату праці та для більш об'єктивної оцінки діяльності трудових колективів рослинництва, окремими самостійними статтями витрат в поточному обліку повинні бути відокремлені „Оплата праці штатних працівників” та „Оплата праці сезонних працівників”.

Звернемо увагу на статтю „Насіння та посадковий матеріал”, до якої включається вартість насіння та посадкового матеріалу власного і придбаного, що використані для посіву (посадки) відповідних сільськогосподарських культур та насаджень, крім молодих багаторічних насаджень. Витрати на підготовку насіння до посіву (протруювання, сортування тощо), навантаження та транспортування його до місця посіву не включаються у вартість насіння, а відносять на виробництво певної сільськогосподарської культури (групи культур) за відповідними статтями витрат. Вартість насіння та посадкового матеріалу, одержаного від власного виробництва, списують на виробництво за собівартістю (власного виробництва минулих років – за фактичною собівартістю, поточного року – за плановою собівартістю з коригуванням у кінці року до фактичної), а насіння та посадковий матеріал, що купують на стороні, списують на виробництво за закупівельними цінами. На нашу думку доцільно деталізувати статтю “Насіння та посадковий матеріал”, поділивши її на “Насіння та посадковий матеріал власного виробництва поточного року” та “Насіння та посадковий матеріал куповані та власного виробництва минулих років”. Це дозволить підвищити облік та контроль витрачання насіння та посадкового матеріалу та вплинути на точність визначення собівартості продукції.

До статті “Добрива” включаються витрати на внесені в ґрунт під сільськогосподарські культури органічні (гній, торф, компост, сидеральні добрива тощо), мінеральні, бактеріальні, інші добрива та мікродобрива. Витрати на підготовку добрив, навантаження їх в транспортні засоби і розкидачі, вивезення в поле та внесення в ґрунт списуються на конкретну сільськогосподарську культуру (групу культур) за відповідними статтями витрат і в дану статтю не включаються.

Науково доведено, що мінеральні та органічні добрива мають різний корисний строк дії у ґрунті (див. табл.1.) та різну вартісну оцінку. Органічні добрива власного виробництва списують на виробництво за собівартістю, покупні – за вартістю придбання. Мінеральні добрива оцінюють за закупівельними цінами.

Таблиця 1

Час дії та наслідки дії на ґрунт мінеральних та органічних добрив

Органічні добрива	в 1-й рік дії – 60%	
	в 2-й рік дії – 30 %	
	в 3-й рік дії – 10 %	
Мінеральні добрива	азотні	1-й рік – 100 %
	фосфорні	в 1- й рік – 55 %
		в 2- й рік – 30 %
		в 3- й рік – 15 %
	калійні	в 1- й рік – 70 %
		в 2- й рік – 30 %

Позитивна дія органічних добрив на урожай сільськогосподарських культур продовжується протягом трьох років у наступному співвідношенні: у перший рік – 60 % їх вартості, у другий – 30 %, у третій – 10 %. Оскільки вплив дії інших видів добрив спостерігається на протязі одного року, пропонується їх вартість відносити повністю до витрат рослинництва у перший рік використання.

У випадку розподілу (віднесення) вартості добрив в залежності від їх виду, періоду дії та наслідків дії на ґрунт пропонуємо застосовувати наступну кореспонденцію рахунків: дебет рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів» - кредит аналітичних рахунків по культурах (об’єктах обліку) згідно співвідношення дії та вартості добрив. Тому, вважаємо за корисне запропонувати деталізацію статті “Добрива” на “Добрива органічні” та “Добрива мінеральні”, що дозволить побудувати належну систему контролю за витрачанням добрив.

Згідно з Методичними рекомендаціями № 132 [1] витрати на утримання основних засобів відносяться на собівартість продукції окремих культур та видів незавершеного виробництва пропорційно встановленої бази (умовні еталонні гектари, тонно-кілометр, площа посіву, обробки тощо). Проте облік вказаних витрат в складі однієї збірної статті не дає такої можливості. Тому для щомісячного віднесення даних витрат на об’єкти обліку доцільно вести поточний облік за наступними статтями витрат: „Робота машинно-тракторного парку” та „Робота комбайнів та інших самохідних машин”. Це дозволить точно та обґрунтовано розподіляти витрати на експлуатацію та

утримання тракторів та іншої техніки різних марок та призначення на об'єкти обліку витрат в рослинництві по підрозділах.

Відносно інших видів робіт та послуг, що здійснюються в рослинництві (послуги автотранспорту, електропостачання, водопостачання, роботи та послуги сторонніх організацій), то, на наш погляд, їх доцільно обліковувати в кожному конкретному випадку за певним об'єктом обліку витрат.

Що стосується складу статті витрат „Непродуктивні витрати” відносно галузі рослинництва, то втрати в рослинництві часто виникають через недоліки в організації виробництва та використання трудових і матеріальних ресурсів (втрати від псування та нестачі матеріальних цінностей, через простой та недотримання часу виконання робіт тощо), а тому їх слід враховувати за окремою статтею виробничих підрозділів (бригад). Це значно підвищить рівень відповідальності та контролю трудових колективів за такими витратами, а також забезпечить можливість визначати вплив непродуктивних витрат на собівартість продукції та дозволить знайти управлінські рішення щодо скорочення цих витрат.

Облік витрат в рослинництві на сучасному етапі є неповним через відсутність обліку браку у виробництві. Як показує практика виробництва в досліджуваних підприємствах, брак доволі часто зустрічається при вирощуванні сільськогосподарських культур, зборі, сушці та сортуванні врожаю. В рослинництві браком слід вважати порушення технологічного процесу: роботи, виконані із відступом від вимог агротехніки, порушення технології обробітку ґрунту, способи внесення добрив, строки збору врожаю сільськогосподарських культур тощо. Так, наприклад, запізнення із збором врожаю трав, з одного боку, вплине на підвищення виходу врожаю з одиниці площі, а з іншого боку, при цьому знизиться вихід кормових одиниць, протеїну, каротину та інших важливих компонентів якості з 1 га. Таке явище, наприклад, можна пов'язати із бажанням керівників бригад підвищити валовий збір врожаю сільськогосподарських культур. Запізнення із збором врожаю може привести до значних втрат продуктивності зернових культур. Тому облік втрат від браку в рослинництві дуже необхідний. В зв'язку з цим вважаємо за доцільне розширити сферу обліку втрат від браку в галузі рослинництва, виділяючи самостійну статтю витрат „Втрати від браку”. Для узагальнення інформації про втрати від браку у виробництві доцільно застосовувати активний рахунок 24 «Брак у виробництві» субрахунок 241 «Брак у рослинництві». За дебетом субрахунка 241 відображати втрати через виявлений брак, за кредитом – суми, що списуються на витрати на виробництво як втрати від браку (різниця між собівартістю забракованої продукції і сумою відшкодувань втрат від браку (дебет субрахунка 231 «Рослинництво» кредит субрахунка 241 «Брак у рослинництві»)). Це підвищить контроль за вказаними витратами, з'явиться можливість списання їх за призначенням (на винуватців браку, на витрати або результати діяльності конкретного підрозділу (дебет субрахунка 375 «Розрахунки за відшкодування завданих збитків» - кредит субрахунка 241 «Брак у рослинництві»)), та тим

самим підвищить відповідальність працівників за дотриманням технології виробництва продукції рослинництва.

Підсумовуючи розгляд різних складових витрат за різними ознаками в досліджуваних підприємствах, можна окреслити найбільш доцільну класифікацію витрат операційної діяльності для підприємств галузі рослинництва (рис. 1).

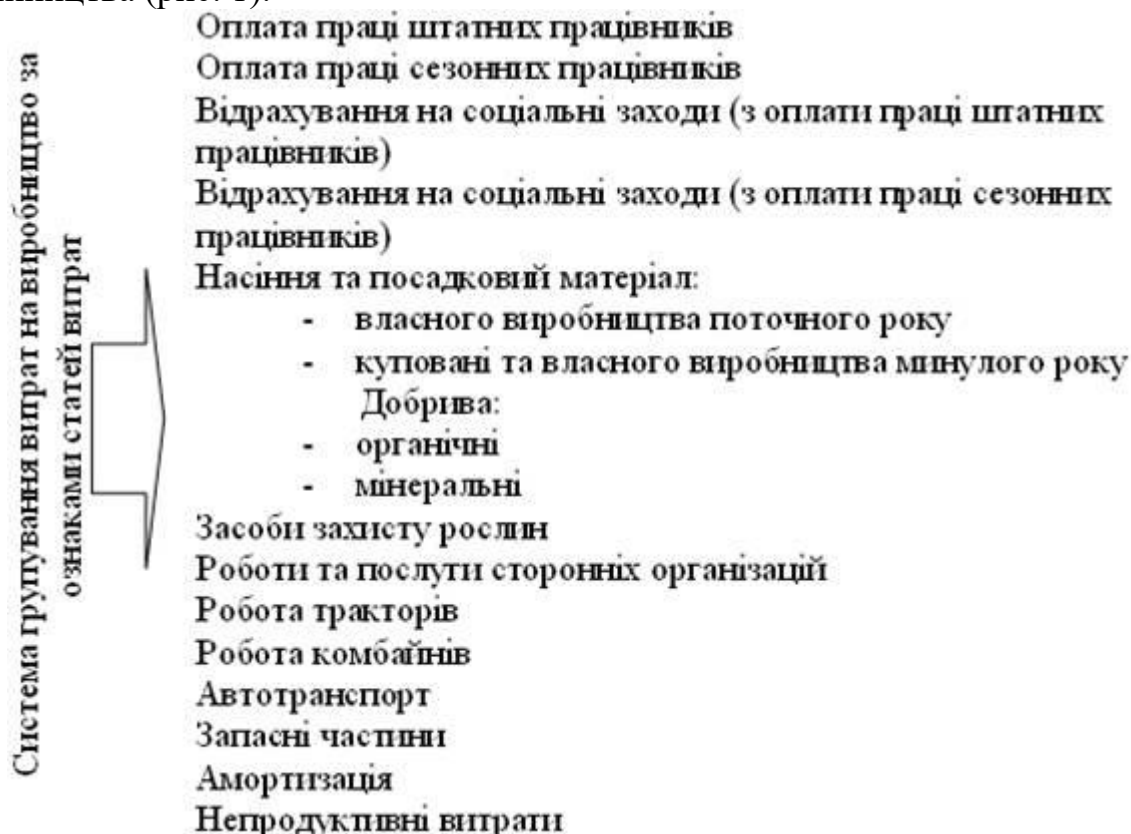


Рис. 1. Групування витрат за статтями калькуляції в галузі рослинництва

Висновки. Запропонована система групування виробничих витрат за статтями калькулювання переслідує за мету організацію внутрішнього інформаційного забезпечення, створюючи умови для наукового управління виробництвом в умовах ринкових відносин та підвищення економічної ефективності виробництва.

Застосування даного групування витрат за статтями дозволить максимально врахувати всі витрати виробництва продукції рослинництва, як по підприємству в цілому, так і за його структурними підрозділами в розрізі кожного технологічного циклу виробництва.

Даний варіант класифікації витрат в галузі рослинництва має рекомендаційний характер, і підприємства, в залежності від технології вирощування сільськогосподарської продукції та порядку формування витрат виробництва, можуть вносити зміни і доповнення.

Список використаних джерел

1. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств:

Затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 18 травня 2001 р. № 132 // Баланс-Агро. -2001.-№ 6 (30)