

# РОЗРОБКА НАУКОВО - ОБҐРУНТОВАНОЇ КЛАСИФІКАЦІЇ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

**А.А. КОСТЯКОВА, аспірант**

**Таврійська державна агротехнічна академія**

**Анотація:** Розглянуто особливості класифікації витрат відносно до обсягу виробництва продукції рослинництва. Запропоновано вдосконалення групування статей та елементів витрат за циклами виробництва продукції рослинництва.

**Ключові слова:** витрати, класифікація, статті та елементи витрат.

**І. Вступ.** Об'єктивну характеристику процесу виробництва продукції рослинництва надає організація та ведення науково - обґрунтованого обліку витрат та вирахування собівартості продукції.

Ефективне використання собівартості для цілей управлінського обліку на пряму пов'язане із правильністю побудови класифікації витрат та економічною обґрунтованістю формування величини і структури цих витрат. Помилки при визначенні собівартості продукції негативно впливають на визначення цін на продукцію рослинництва та відповідно на розвиток самого сільськогосподарського підприємства та галузі в цілому. Звідси особливу актуальність набуває класифікація витрат.

У вітчизняній практиці при плануванні і калькулюванні собівартості продукції важливу роль відіграє класифікація витрат за економічними елементами та статтями калькуляції або за характером визначення і призначення [1].

Не применшуючи переваги запропонованої Методичними рекомендаціями [2] класифікації витрат, вважаємо, що враховуючи можливості управлінського обліку та вимоги нинішнього часу, існує потреба в більш деталізованій класифікації виробничих витрат.

Аналіз типової номенклатури статей витрат в галузі рослинництва дозволяє зробити висновок, що вона пристосована в цілому по господарству, але не повністю враховує технологічні та організаційні особливості виробництва окремих видів сільськогосподарських культур. Крім того, номенклатура калькуляційних статей витрат та їх утримання не в повній мірі відображають застосування в сільськогосподарських підприємствах колективних організацій та оплати праці, в тому числі тимчасово найманої праці в період масового збору врожаю. Отже, для поточного обліку, контролю та аналізу витрат, діюча номенклатура не зовсім прийнятна.

З цього приводу, відносно номенклатури статей витрат існують різні думки.

В економічній літературі рядом авторів пропонувалось відокремити в самостійні статті витрат - витрати на управління госпрозрахунковим підрозділом [3,с.178-179], додаткові витрати, пов'язані з недоброякісним виконанням сільськогосподарських робіт [4,с.9-10], витрати на малоцінні та швидкозношувані матеріали та їх знос [5,с.15-16], відокремити з однієї типової статті декілька в зв'язку із виробничою необхідністю [6,с.54-55] тощо.

Деякі економісти пропонували перейти до обліку та рахувати собівартість не за статтями, а за елементами витрат [7,с.87].

Ряд авторів при розробці калькуляційних статей витрат враховують лише питому вагу окремих витрат в собівартості продукції, а інші важливі сторони рішення питання залишають поза увагою. Зокрема, вони рекомендують виділяти окремі витрати, питома вага яких в загальній сумі складає не менш 5-10%, в самостійні статті витрат. З цією точкою зору погодитися не зовсім можливо, оскільки в застосування цих рекомендацій в галузі рослинництва призвело би перш за все до того, що більшість витрат необхідно буде згрупувати в одну статтю, так як їх питома вага в загальній сумі не перевищує 5-10%, що було б не доцільно: по-перше, тому що склад цієї статті буде неоднорідний; по-друге, знизиться рівень контролю за витратами; по-третє, буде втрачена можливість їх планування та нормування. Рекомендацій багато і

всі вони мають за мету максимально сприяти економному використанню ресурсів господарства та зниженню собівартості продукції.

**II. Постановка завдання.** Метою даної статті є деталізація та обґрунтування складу статей витрат виробництва продукції рослинництва в розрізі кожного виділеного циклу виробництва.

**III. Результати.** Практика обліку в досліджуваних сільськогосподарських підприємствах Мелітопольського району Запорізької області показала, що при формуванні собівартості продукції рослинництва ними допускається відступ від затверджених Методичними рекомендаціями [2] статей витрат.

Разом з тим, Методичні рекомендації носять рекомендований характер і підприємство самостійно має право вносити зміни до типової номенклатури статей витрат. Це дуже вагомо для сезонних галузей аграрного виробництва, а саме для галузі рослинництва.

За підсумками проведеного дослідження, нами була розроблена та запропонована наступна номенклатура статей витрат (рис. 1):

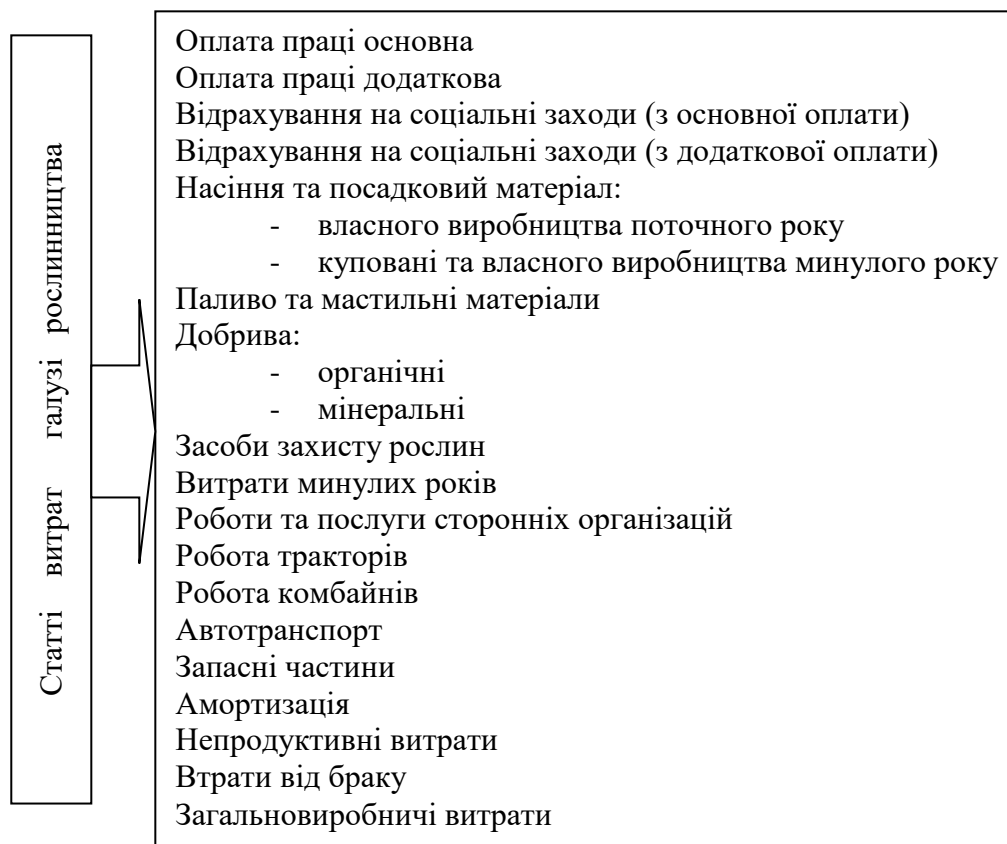


Рис. 1. Класифікація номенклатури статей витрат галузі рослинництва

Запропонована деталізація складу статей витрат дозволить максимально врахувати всі витрати виробництва продукції рослинництва, які несе підприємство, його підрозділи (бригади, цехи) в розрізі кожного виділеного циклу виробництва. Таким чином надана розробка номенклатури витрат переслідує мету організації внутрішнього інформаційного забезпечення, тим самим створюючи умови для наукового управління виробництвом в умовах ринкових відносин, для підвищення економічної ефективності виробництва.

В сучасний час із посиленням ролі виробничого (управлінського) обліку в системі управління господарською діяльністю найбільший акцент робиться на класифікацію витрат відносно обсягу виробництва.

В економічній літературі майже всі автори вітчизняної теорії обліку признають класифікацію витрат виробництва відносно до обсягу виробництва. Але серед вчених та практиків дотепер відсутен єдиний підхід до групування витрат за вказаною ознакою: одна група авторів розділяють витрати на постійні та змінні; друга – на змінні та умовно-постійні, третя – на умовно-змінні та умовно-постійні, четверта – на змінні, умовно-змінні та постійні.

Ми підтримуємо точку зору четвертої групи авторів [8, с.135] відносно галузі рослинництва, а саме: всі витрати на виробництво продукції підрозділяються на постійні, які за всіх обставин не міняються (амортизація приміщень чи техніки), умовно-змінні, які визначаються площею посіву (витрати пального та заробіток тракториста за виконаний обсяг робіт) та змінні, сума яких визначається кількістю одержаної продукції (оплата праці комбайнера за намолот зерна та його транспортування і т.п.).

Проте, на нашу думку, враховуючи технологічні особливості галузі рослинництва, за обсяги виробництва з метою класифікації витрат в обліку, на протязі вегетаційного періоду виробництва продукції рослинництва конкретних культур необхідно вважати оброблену площу в гектарах під культурою, а в період збору врожаю сільськогосподарських культур, первинної обробки продукції (врожаю) – обсяг виробництва конкретної продукції в центнерах.

Найбільш точну та діючу в сучасних умовах класифікацію витрат на змінні та постійні для сільськогосподарських підприємств пропонують Р.А.Алборов та Л.І. Хоружий [9]. Запропонована ними номенклатура статей та елементів витрат дозволяє максимально врахувати всі витрати, які несе підприємство в цілому, його підрозділів (бригад, цехів) в розрізі кожного виділеного циклу виробництва. Крім того, дана номенклатура побудована на основі групування таких ознак класифікації витрат: відношення до технологічного процесу виробництва, економічний зміст, спосіб включення до собівартості, місце виникнення, види продукції (робіт, послуг), статті витрат, відношення до обсягу виробництва.

Враховуючи особливості вказаної методики та опираючись на раніше розроблену номенклатуру статей витрат (рис.1), пропонуємо класифікацію витрат відносно до обсягу виробництва продукції рослинництва (рис.2).

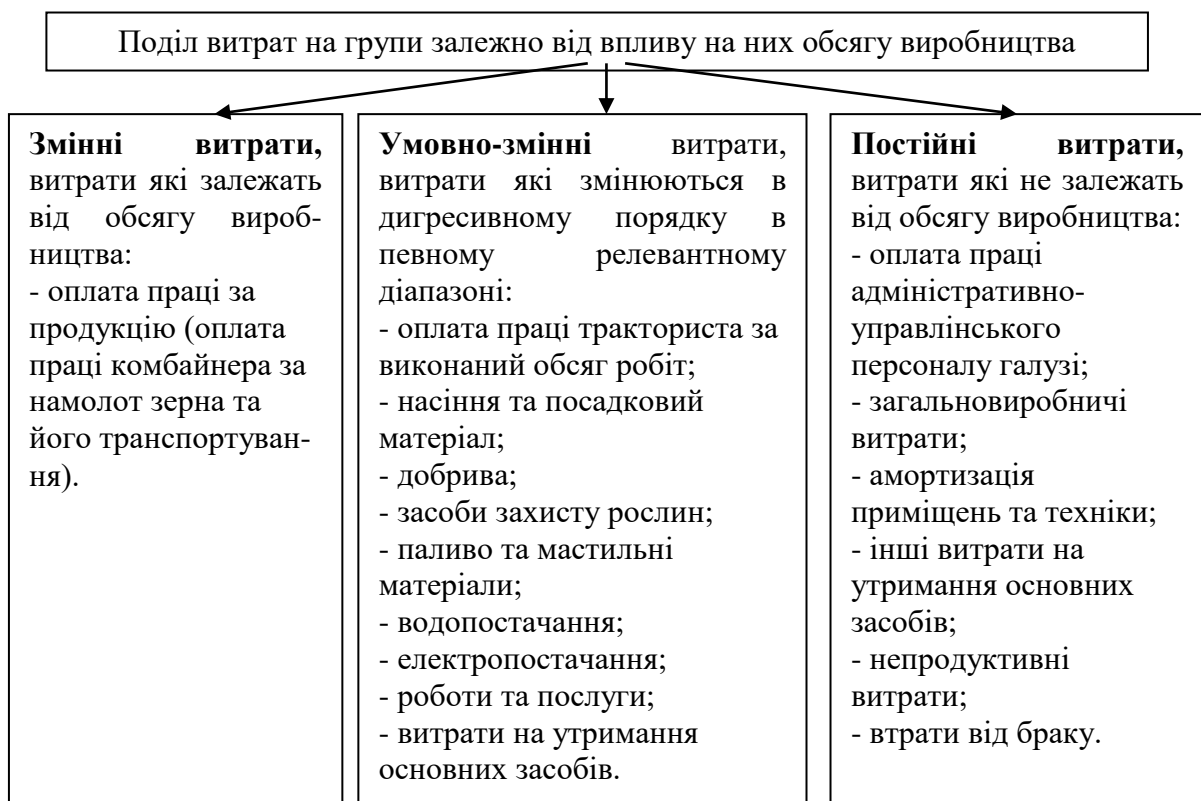


Рис. 2. Класифікація витрат відносно обсягу виробництва продукції рослинництва

Узагальнюючи всі вищенаведені пропозиції, рекомендуємо до використання номенклатуру статей та елементів витрат відповідно циклу виробництва продукції рослинництва (табл. 1).

Таблиця 1. Номенклатура статей та елементів витрат для організації їх обліку в рослинництві

№ п/п	Найменування статей витрат	Цикли виробництва			
		Осінньо-зимові роботи	Весінні роботи	Весінньо-літні роботи	Вирощування культур, збір врожаю тощо
Змінні та умовно-змінні прямі трудові і матеріальні витрати					
1	Оплата праці основних працівників	+	+	+	+
2	Оплата праці найманих працівників	+	-	+	+
3	Насіння та посадковий матеріал	+	-	+	-
4	Добрива: а) органічні	+	-	-	-
	б) мінеральні	-	-	+	+
5	Засоби захисту рослин	-	-	+	+ вирощ.культур
6	Паливо	+	-	+	+
Змінні та умовно-змінні непрямі трудові і матеріальні витрати					
7	Роботи та послуги:				
	- вагові автомашини	+	-	+	+
	- автомашини спеціального призначення	+	+	+	+
	- робота тракторів	+	+	+	+
	- робота комбайнів та інших самохідних машин	-	-	+	+
	- електропостачання	+	-	+	-
	- водопостачання	-	-	+	+
- роботи та послуги сторонніх організацій	+	+	+	+	
8	Витрати на утримання основних засобів:				
	- оплата праці	+	+	+	+
	- ПММ	+	+	+	+
Постійні непрямі і прямі матеріальні витрати					
9	- витрати на ремонт основних засобів	+	+	+	+
	- амортизація приміщень та техніки	+	+	+	+
10	Інші витрати (включаючи плату за оренду)	+	+	+	+
11	Непродуктивні витрати	+	+	+	+
12	Втрати від браку	-	-	-	+ збір врожаю
13	Загальновиробничі витрати	+	+	+	+
Постійні непрямі витрати (витрати періоду)					
	Адміністративні витрати	+	+	+	+
	Витрати на збут	-	-	-	+ при реалізації продукції
	Фінансові витрати (відсотки за користування кредитами)	+	+	+	+

Саме класифікація витрат відносно обсягу виробництва дозволяє кожному сільськогосподарському підприємству вирішувати, включати постійні

матеріальні витрати до виробничої собівартості або ні; розраховувати повну виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) шляхом віднесення постійних витрат періоду реалізованої продукції на фінансові результати діяльності підприємства в цілому (рис.3).

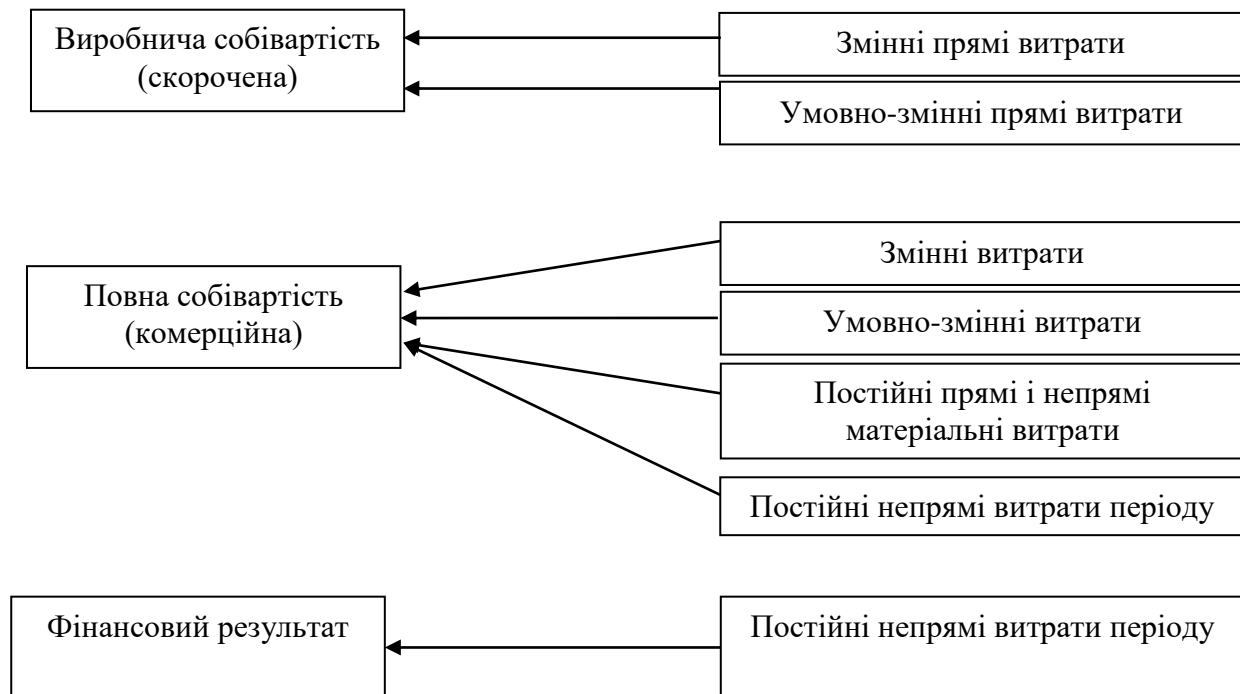


Рис.3. Запропонований варіант формування витрат та собівартості продукції рослинництва

**ІУ. Висновки.** Економічно обґрунтована класифікація витрат відносно обсягу виробництва, за запропонованою нами деталізацією складу статей витрат, дозволить максимально врахувати всі витрати виробництва продукції рослинництва, які несе підприємство, його підрозділи (бригади, цехи) в розрізі кожного виділеного циклу виробництва. Надана розробка номенклатури витрат переслідує мету організації внутрішнього інформаційного забезпечення, тим самим створюючи умови для наукового управління виробництвом та контролю виробничих витрат в умовах ринкових відносин та підвищення економічної ефективності виробництва.

Запропонована номенклатура статей та елементів витрат для організації їх в обліку рослинництва має велике значення для визначення та аналізу собівартості, оскільки дозволить впровадити попроцесний та нормативний

методи обліку, вести традиційний калькуляційний варіант обліку витрат або облік прямих витрат за системою „директ-костінг” для нарахування та аналізу відповідно повної та неповної (скороченої) виробничої собівартості продукції.

### **Список використаної літератури**

1. Організація бухгалтерського обліку / Ф.Ф. Бутинець, О.В. Олійник, С.М. Шулепова. – Ж.: ПП Рута, 2001.-575с.
2. 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)
3. Белов Н.Г. Единая система учета в сельском хозяйстве (Информационные аспекты управления). – М.:Статистика,1975
4. Гринман Г.И. Учет затрат на производство в сельскохозяйственных предприятиях // Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1977. - №2. – С.8-10.
5. Клачева Е.А., Невмывайченко Е.М. Чековая форма контроля производственных затрат. – М.:Россельхозиздат,1986.
6. Горщар В. Витрати на виробництво: облікова політика //Бухгалтерія.- 2001.-№24/1.-С.50-55
7. Черняк А.И. Улучшить учет затрат в семеноводстве многолетних трав в условиях углубления специализации // Учет и финансы в колхозах и совхозах. – 1979. – №1.-С.16-20
8. Моссаковський В.Б., Бублик С.Я. Управлінський облік та його особливості у сільському господарстві. - Облік і фінанси АПК, 2006,№1 С.129-138
9. Алборов Р.А., Хоружий Л.И. Методология управленческого учета в сельском хозяйстве. Учебное пособие. – М.: Издательство МСХА,2002