БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

DOI: https://doi.org/10.32836/2521-666X/2019-65-34
УДК 657:336

Кравченко М.В.
кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку, оподаткування та УФЕБ,
Дніпровський державний
аграрно-економічний університет
Вільхова Т.В.
кандидат економічних наук,
доцент кафедри освітнього менеджменту,
державної політики та економіки,
КЗВО «Дніпровська академія неперервної освіти»

Kravchenko Mykola
Dnipro State Agrarian and Economic University

Vilhova Tetyana
Dnipro Academy of Continuing Education

ЕКОНОМІЧНИЙ ЗМІСТ І ЗАВДАННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

THE ECONOMIC CONTENT AND TASKS OF ACCOUNTING OF EXPENDITURE ON PRODUCTION OF PLANT PRODUCTS

У статті розглянуто організаційно-методичні основи ведення обліку витрат на виробництво продукції рослиннництва, калькулювання собівартості продукції. Групування витрат за економічними елементами здійснюється у всіх галузях народного господарства. Перехід на ринкові відносини господарювання передбачав комплекс заходів, спрямованих на підвищення рентабельності всіх галузей економіки, раціональне й економне використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. У зв'язку з цим стала визначальною роль вартісних важелів впливу на ефективність виробництва, обліку і контролю за формуванням собівартості продукції. Облік і економічний контроль постійних витрат здійснюється шляхом порівняння та доведення бюджетної суми витрат до фактичної за кожним центром відповідальності. Доцільно при цьому зіставляти дані щодо певного виду витрат загалом за підрозділом, а не суми, віднесеної на певні види продукції, тобто економію постійних витрат підрозділу слід обчислювати на підставі бюджету та фактичних даних.

Ключові слова: *підприємство, облік витрат, контроль, продукція, елементи, фактори.*

В статье рассмотрены организационно-методические основы ведения учета затрат на производство продукции растениеводства, калькуляция себестоимости продукции. Группировка затрат по экономическим элементам осуществляется во всех отраслях народного хозяйства. Переход на рыночные отношения хозяйствования предусматривал комплекс мер, направленных на повышение рентабельности всех отраслей экономики, рациональное и экономное использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов. В связи с этим стала определяющей роль стоимостных рычагов влияния на эффективность производства, учета и контроля за формированием себестоимости продукции. Учет и экономический контроль постоянных расходов осуществляется путем сравнения и доказательства бюджетной суммы расходов к фактической по каждому центру ответственности. Целесообразно при

© Кравченко М.В., Вільхова Т.В., 2019

этом сопоставлять данные по определенному виду расходов в целом по подразделению, а не суммы, отнесенной на определенные виды продукции, то есть экономию постоянных затрат подразделения следует вычислять на основании бюджета и фактических данных.

Ключевые слова: *предприятие, учет расходов, контроль, продукция, элементы, факторы.*

This article considers the organizational - methodical bases of management of cost accounting for production, calculation of production costs. Grouping costs by economic elements is carried out in all sectors of the economy. This gives the opportunity to determine the current and non-current assets, shows how many and which assets spent, regardless of where they are produced, for what purpose used, and describes the structure of costs, inspection of cost accounting. The analysis of production costs should be organized in such a way that it was possible to quickly influence the cost reduction, to determine the factors that affect the level of cost and to identify additional reserves for its reduction. Clear accounting enhances its role as the primary means of controlling the economy and commercial success of all businesses. The transition of production to the initiative path of development implies the acceleration of economic growth, the strengthening of the economy and the resource saving. Of great importance is a scientifically sound accounting of production costs, which generates information on the use of material, labor and financial resources, the cost of production and sales, and ultimately the performance indicators of the enterprise and associations. Thus, the lack of theoretical and practical elaboration and discussion of the issues of organization of accounting and control of production costs, the need to conduct research on production costs from the point of view of managing them, as well as the growing relevance of improving the accounting of production costs and control at enterprises in a market economy determined the topic of choice and the main directions of the thesis. Analyzing the existing views on determining the nature of costs, we can say that in our opinion, it is more appropriate to treat expenses from the point of view of accounting - as a decrease in economic benefits in the form of disposal of assets or increase liabilities due to the economic activities of the enterprise, which lead to a decrease in its own capital. This approach is more necessary in practical application, it helps to determine the actual amount of expenses for a certain period, and therefore facilitates their more accurate display and accounting. Accounting and control of production costs is one of the most important areas of accounting work, because at this stage is formed the bulk of the income and cash flow of the enterprise. The above indicates the relevance of the chosen research topic. The transition to market relations of economy provided for a set of measures aimed at increasing the profitability of all sectors of the economy, rational and economical use of material, labor and financial resources. In this regard, the decisive role of cost levers to influence the efficiency of production, accounting and control over the formation of cost of production. Accounting and control of fixed costs is carried out by comparing and bringing the budgeted costs to the actual costs for each responsibility center. In doing so, it is advisable to compare data on a particular type of cost across the unit rather than the amount allocated to certain types of products, ie the cost savings of the unit should be calculated on the basis of budget and actual data.

Key words: *then terprise, cost accounting, control, products, elements, factors.*

Постановка проблеми. Однією з найважливіших проблем функціонування підприємств України в ринкових умовах є дієвість оперативного обліку та контролю витрат як основного засобу досягнення належної ефективності діяльності підприємства. Вирішальним моментом щодо впливу на результати діяльності підрозділів і підприємства загалом за сучасних умов стає система обліку та контролю витрат.

Витрати визначаються як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які приводять до зменшення власного капіталу.

Для ефективного формування обліку управлінцям підприємства необхідна інформація стосовно об'єкта витрат, а саме про роботи, продукцію, послуги або вид діяльності підприємства. Усе це вимагає визначення витрат, які пов'язані з їх виробництвом або виконанням.

Також для підприємства важливого значення набуває управління витратами, воно являє собою процес формування витрат, який є цілеспрямованим стосовно їхніх видів, місць і носіїв. Управління витратами стимулює їхнє зниження та постійний контроль за їх рівнем. У діяльності підприємства чималу увагу необхідно приділяти обліку витрат. Адже саме він формує доходи підприємства.

Виробництво в рослинництві є сезонним, це є його основною характерною рисою.

Саме через сезонність період технологічного процесу перебуває в розриві з періодом отримання готової продукції. Технологічний процес у рослинництві залежить від природних умов, через це його неможливо пришвидшити за допомогою інтенсифікації, а виробничі витрати здійснюються доволі нерівномірно та протягом тривалого часу. Тому на підприємстві важливо організувати правильний облік витрат на виробництво конкретного виду продукції, облік оприбуткування та калькуляцію собівартості виробленої продукції.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання методики відображення витрат в бухгалтерському обліку свого часу розглядали такі провідні вітчизняні та зарубіжні вчені-економісти, як: В.В. Сопко, В.Г. Лінник, М.В. Кужельний, В.П. Завгородній, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, В.Ф. Палій, К. Друрі.

Численні дослідження цього питання свідчать про актуальність цієї проблеми.

Проте низка питань досі залишається не досить вивченою, що зумовило це дослідження. Отже, питання обліку та контролю витрат на виробництво продукції є досить актуальним зараз в Україні, воно має велике значення для становлення і нормального функціонування економіки.

Постановка завдання: Мета дослідження полягає в обгрунтуванні теоретичних, методичних та організаційних засад щодо організації обліку, витрат та виходу продукції рослинництва на підприємствах.

Виклад основного матеріалу дослідження. Визначення витрат виробництва в сучасних умовах розвинутого підприємницького товарного виробництва розглядається як з об'єктивного, так і з суб'єктивного погляду, їх розподіл між економічними суб'єктами також здійснюється по-різному. Внаслідок цього в сьогоденній економічній науці немає одного підходу стосовно визначення витрат та їх методів визначення.

Зараз відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 Витрати «витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що приводить до зменшення власного капіталу підприємства за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені».

Відповідно до цього ж положення «витратами не визнаються та не включаються до звіту про фінансові результати:

– платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента;

– погашення одержаних позик;

– інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають ознакам, наведеним у пункті 6 П(с)БО 16;

– витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку;

– балансова вартість валюти» [1, с. 184].

У бухгалтерському обліку відповідно до П(с)БО 16 «витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені».

Аналіз витрат було розпочато ще класиками політичної економії. Посилаючись на теорію трудової вартості, Д. Рікардо та А. Сміт завважували, що витрати – це середні суспільні витрати на одиницю продукції. Під витратами виробництва вони визначали ціну виробництва з урахуванням рентних платежів. Витратам виробництва Карл Маркс надавав такого значення: «витрати виробництв (сукупні витрати живої та уречевленої праці) складаються з витрат суспільства і витрат підприємства. Витрати суспільства – це сукупність матеріальних витрат уречевленої та живої праці, яка відображає вартість виробництва того чи іншого продукту для суспільства» [3].

Витрати виробництва трактувались в XIX столітті у двох напрямах – об'єктивному та суб'єктивному. Згідно із суб'єктивним трактуванням, яке запропоноване англійським економістом Н. Сенсором, витрати виробництва трактувалися як сума жертв робітників (робітник жертвує вільним часом заради виробництва). З часом Ф. Візер було розроблено об'єктивну теорію витрат, відповідно

до якої «дійсні витрати виробництва цього товару рівні найвищій корисності тих благ, які суспільство могло б отримати, якби інакше були використані витрачені виробничі ресурси» (цитується за А.Г. Панчуком).

Питання організації та методики відображення витрат у бухгалтерському та податковому обліку свого часу розглядали такі провідні вітчизняні та зарубіжні вчені-економісти, як В.В. Сопко, В.Г. Лінник, М.В. Кужельний, В.П. Завгородній, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, В.Ф. Палій, К. Друрі.

Спроби класифікації доходів і витрат відбувалися давно. Ще у трактаті «Про рахунки і записи» Луки Пачолі висвітлюється це питання, автор класифікував усі витрати на «товарні (які пов'язані зі здійсненням торговельної діяльності); домашні (для ведення домашнього господарства); прямі (які безпосередньо можна віднести на собівартість певного виду продукції); непрямі (що заносяться на рахунок торгових витрат); надзвичайні (які пов'язані з витратами, що не виникають у процесі звичайної діяльності)».

У сучасних умовах на важливість класифікації вказує В.В. Сопко, який відзначає, що «класифікувати витрати необхідно, щоб визначити вартість продукції. Слід відзначити, що кожна класифікаційна група є необхідною в тих чи інших умовах, тобто відповідає певній меті. Групування витрат у певному напрямі не завжди відповідає потребам керівництва. Навіть більше, технологічні й організаційні особливості підприємств також зумовлюють вибір відповідної класифікації витрат» [2, с. 67-62].

Для ведення бухгалтерського обліку на підприємстві важливо дотримуватися законодавчих та нормативно-правових актів, відповідно до яких регулюється процес реалізації. Бухгалтеру потрібно знати, якими законодавчими документами необхідно представляти інформацію і реалізовувати свою діяльність, бо він відповідає за недотримання правил під час ведення обліку.

Нормативне регулювання бухгалтерського обліку спрямоване на те, щоб надати доступ до інформації та звітності про фінансовий стан і наслідки роботи господарюючого суб'єкта усім користувачам. Держава регулює питання обліку стосовно узагальнення інформації та складання звітності, яку хочуть отримати зовнішні користувачі. Для внутрішніх користувачів суб'єкт господарювання сам встановлює форми, строки, порядок і побудову звітності та інформації.

Правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні визначаються Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» № 996-XIV [28]. Цей закон розкриває правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні. Виробничі витрати регулюються і посилаються на цей закон.

Також регулювання обліку витрат здійснюється іншими нормативно-правовими документами.

У положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» від 18.11.2005 № 790 (із змінами від 10.01.2012) висвітлюється, як методологічно формується інформація стосовно біологічних активів та сільськогосподарської продукції та як ці показники відображаються у фінансовій звітності.

Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV регулює внутрішньогосподарські відносини, які виникають між структурними підрозділами господарюючого суб'єкта.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» висвітлюються питання стосовно запасів, які перебувають у процесі виробництва для подальшого продажу виробленої продукції.

Структура витрат на оплату праці робітникам визначається Законом України «Про оплату праці» № 108-95-ВР від 24.03.1995 із змінами (№ 406-18 від 04.07.2013 р.).

Норму відрахувань у відсотках від реалізації продукції на охорону праці містить Закон України «Про охорону праці» № 2694-XII від 14.10.1992 р. із змінами (№ 5459-VI від 16.10.2012 р.).

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до

фінансової звітності» Міністерство фінансів України, наказ № 73 від 07.02.2013 р. У Положенні задано строки та за яких умов відносять витрати до звітного періоду фінансової звітності, за яких критеріїв визнаються витрати та відображаються у фінансових результатах.

Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» Міністерства фінансів України, наказ № 601 від 28.10.2003 р. 99 із змінами та доповненнями (№ 1591 від 09.12.2011 р.) розкриваються витрати на оплату відпусток працівникам та віднесення їх на витрати виробництва.

План рахунків бухгалтерського обліку підприємств, організацій та установ Наказ Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.99 р. Він містить упорядкований перелік рахунків бухгалтерського обліку щоб відобразити господарські операції та інформацію стосовно діяльності підприємства.

«Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» від 30.11.1999 № 291 відображає опис економічного змісту, побудови рахунків, типову кореспонденцію рахунків, містяться рекомендації про порядок організації аналітичного обліку [3, с. 576].

Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, Наказ Міністерства фінансів України № 88 від 24.05.95 р. Положенням зазначається, як зберігати первинні документи, облікові регістри, порядок їх створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» Міністерства фінансів України, наказ № 318 від 31.12.99 із змінами та доповненнями (№ 627 від 27.06.2013 р.), визначає термін «витрати», як вони визнаються і з чого складаються [4, с. 645].

У господарській діяльності виробництво є одним із провідних процесів підприємства. Готову продукцію, що одержана в процесі виробництва внаслідок використання природних ресурсів, сировини, матеріалів, палива, енергії, трудових ресурсів, основних засобів, у кінцевому результаті реалізують.

Характерною рисою процесу виробництва є те, як формуються витрати на виробництво продукції, які становлять виробничу собівартість.

У процесі виробничої діяльності підприємства провідною ціллю є випуск готової продукції, призначення якої полягає в реалізації та одержанні прибутку. У процесі виробництва виникають затрати на виробництво продукції та її виробнича собівартість.

Як зазначає Ф.Ф. Бутинець, «головне призначення обліку витрат на виробництво полягає у контролі за виробничою діяльністю та управлінні витратами на її здійснення».

Основною метою обліку виробництва М.Ф. Огійчук у своїй книзі визначає «своєчасне, повне, вірогідне відображення фактичного розміру і складу витрат та контроль за використанням усіх видів виробничих ресурсів, а також обсягу виробленої продукції (наданих робіт чи послуг) у натуральних та грошових вимірниках».

На основі мети завданням обліку виробництва можна назвати:

– визначення структури та розподіл виробничих витрат за їх економічним змістом, центрами відповідальності, елементами, статтями обліку, суміжними періодами та іншими ознаками, передбаченими відповідними стандартами фінансового та управлінського обліку;

– відображення виготовленої продукції, наданих робіт чи послуг у кількісному та якісному показниках у розрізі центрів відповідальності, певних об'єктів обліку і суміжних періодів своєчасно та в повному обсязі;

– згідно із затвердженими положеннями і порівняно його з нормативним, розрахунковим (прогнозним, кошторисним) та рівнем ринкових цін визначення фактичного рівня собівартості одиниці продукції (робіт, послуг);

– у наявній системі документів, облікових реєстрів та звітності сформувати належну інформацію про розмір витрат та виготовленої продукції (робіт, послуг);

– забезпечення адміністрації підприємства необхідною інформаційною базою, щоби приймати управлінські рішення;

– порівняно з нормативними і плановими розмірами для того, щоб виявити відхилення і формувати економічну стратегію на майбутнє, потрібне ведення спостережень і контролю за фактичним рівнем витрат;

– знайти й оцінити економічні результати структурних підрозділів у виробничій діяльності;

– щоби приймати рішення, які мають довгостроковий характер (рентабельність продукції, ефективність капітальних вкладень, окупність виробничих програм тощо), необхідно систематизувати інформацію управлінського обліку виробничої діяльності.

Важливим моментом для користувачів інформації про витрати підприємства є її повнота, достовірність та неупередженість. Вся сукупність дій суб'єкта господарювання, що стосується витрат, є важливою.

Користувачам важливо мати достовірну, повну, неупереджену інформацію про всі дії і події суб'єкта господарювання, які належать до витрат підприємства, Для користувачів інформація про витрати і собівартість продукції є досить важливою, тому що:

– вона є основою ціноутворення;

– від неї залежить прибутковість чи збитковість підприємства;

– відбивається на оподаткуванні підприємства;

– через заробітну плату позначається на задоволенні соціальних потреб робітників (наприклад, у вигляді премій тощо);

– через ціни впливає на продукцію, яку купує для задоволення своїх потреб населення.

Висновки. Отже, можна сказати, що в Україні рослинництво є важливою і найбільш стабільною галуззю сільськогосподарського виробництва, яка постійно розвивається, удосконалюється та супроводжується якісними змінами. Саме тому їй приділяється загальна увага науковців, яка головним чином акцентується на різноманітних аспектах організації обліку витрат і виходу продукції рослинництва. Випуск продукції для подальшої реалізації й отримання прибутку є головним завданням виробничої діяльності підприємства.

Список літератури:

1. Боцьора Л.О. Фінансовий механізм розвитку малого підприємництва в Україні : дис. … канд. ек. наук : 08.00.08. Львів, 2015. 272 с.

2. Єфімова О. Системний підхід – основа управління діяльністю підприємств. Персонал. 2007. № 2. С. 67-72.

3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV. Верховна Рада України. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14 (дата звернення: 23.05.2019).

4. Фінанси в період реформування агропромислового виробництва / В.М. Алексійчук та ін. ; за ред. М.Я. Дем'яненко. Київ : ІАЕ УААН, 2002. 645 с.

References:

1. Botsora L.O. (2015) Finansovyi mekhanizm rozvytku maloho pidpryiemnytstva v Ukraini [The financial mechanism of the development of a small pridpriємnitstva in Ukraine] : dys. … kand. ek. nauk : 08.00.08. Lviv, 272 p. (in Ukrainian).

2. Yefimova O. (2007) Systemnyi pidkhid – osnova upravlinnia diialnistiu pidpryiemstv [The system approach is the basis for managing the activities of enterprises.] Personal, № 2, pp. 67-72.

3. Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini vid 16 lypnja 1999 r. # 996-XIV : Zakon Ukrainy [About the county region and the financier in Ukraine : Law of Ukraine dated 16 July 1999 No. 996-XIV]. Available at: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14 (accessed 23.05.2019).

4. Aleksichuk V.M., Demianenko M.Y., Borshch A.G. (2002) Finansy v period reformuvannia ahropromyslovoho vyrobnytstva [Finances during the reform of agricultural production] Kyiv: IAE UAAN. (in Ukrainian).