

УДК 657.471:338.43

Шматковська Т.О.*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку та аудиту
Східноєвропейського національного університету
імені Лесі Українки***Демедюк Л.В.***кандидат економічних наук,
кафедра міжнародної економіки,
туризму та зовнішньоекономічної діяльності
Львівського національного аграрного університету***Данилюк Н.В.***студентка
Східноєвропейського національного університету
імені Лесі Українки*

ФОРМУВАННЯ ВДАЛОЇ КЛАСИФІКАЦІЇ ВИТРАТ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА ЯК НЕОБХІДНОЇ ПЕРЕДУМОВИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБ'ЄКТИВНОГО ОБЛІКУ

THE FORMATION OF A GOOD CLASSIFICATION OF EXPENDITURES FOR AGRICULTURAL ENTERPRISES AS A NECESSARY PREREQUISITE TO ACHIEVING AN OBJECTIVE ACCOUNTING

АНОТАЦІЯ

У статті висвітлено поняття «витрати», визначено основні класифікаційні ознаки витрат, розглянуто зарубіжний досвід класифікації витрат. Обґрунтовано суттєвий вплив класифікації витрат сільськогосподарських підприємств на формування їх облікового процесу. Обґрунтовано необхідність ведення обліку витрат за класифікаційними ознаками, доцільними для застосування, залежно від сфери функціонування кожного окремого сільськогосподарського підприємства.

Ключові слова: витрати, класифікація витрат, собівартість, елементи витрат, обліково-аналітичне забезпечення витрат, фактори обліку витрат.

АННОТАЦИЯ

В статье освещено понятие «расходы», определены основные классификационные признаки расходов, рассмотрен зарубежный опыт классификации расходов. Обосновано существенное влияние классификации расходов сельскохозяйственных предприятий на формирование их учетного процесса. Обоснована необходимость ведения учета расходов за классификационными признаками, целесообразными для применения, в зависимости от сферы функционирования каждого отдельного сельскохозяйственного предприятия.

Ключевые слова: расходы, классификация расходов, себестоимость, элементы расходов, учетно-аналитическое обеспечение расходов, факторы учета расходов.

ANNOTATION

The article describes the concept of «costs», the main classification criteria of expenditures; the article considers foreign experience of classification of costs. In the publication described the effect of classification of costs of agricultural enterprises on the formation of their accounting process. The article defines the necessity of accounting cost classification criteria are appropriate for use, depending on the area of functioning of each individual agricultural enterprises.

Keywords: costs, the classification of costs, the cost, the elements of cost, accounting and analytical support of the cost, factors of cost accounting.

Постановка проблеми. У сучасних умовах господарювання сільськогосподарські підприємства прагнуть виробляти продукцію, що могла б

бути конкурентоспроможною на внутрішньому та зовнішніх ринках, а тому вони повинні забезпечити формування вдалої класифікації витрат, понесених у процесі її виробництва та визначення кінцевої ціни. Очевидно, що об'єктивна організація обліку на сільськогосподарському підприємстві передбачає підготовку коректної інформації про понесені витрати.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Розвідками економічної сутності витрат займалися такі науковці, як Ф.Ф. Бутинець [1], В.П. Загородній, Р.В. Задаровська, П.В. Іванюта, Г.М. Колісник, З.М. Левченко, М.В. Реслер, Л.В. Філіп, Л.В. Івченко, Т.О. Кізіма та ін. [10–12]. Проблематику класифікації витрат викладено в роботах відомих вітчизняних та зарубіжних учених: І.А. Басманова, Б.І. Валюєва, С.Ф. Голова, К. Друрі, О.Д. Каверіної, Т.П. Карпової, Н.Г. Кондратової, В.С. Лень, А.Ш. Маргуліса, Л.В. Нападовської, Я.В. Соколова, А. Яругової.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Проблематику класифікації витрат сільськогосподарських підприємств досліджено в працях значної кількості науковців, проте відсутня узагальнена та систематизована подача інформації щодо забезпечення класифікації виробничих витрат сільськогосподарських підприємств із урахуванням специфіки їх функціонування.

Мета статті полягає у визначенні сутності витрат сільськогосподарського підприємства, огляді існуючих класифікаційних ознак витрат в аспекті окреслення їх впливу на забезпечення об'єктивності обліково-аналітичного процесу кожного окремого суб'єкта господарювання.

Виклад основного матеріалу дослідження. Відповідно до законодавства України, під витратами розуміють зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу [7]. Засади щодо формування класифікації витрат підприємства подано у П(С)БО 16 «Витрати», а також у Методологічних рекомендаціях із планування, обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств.

Сільськогосподарські підприємства мають право самостійно встановлювати індивідуальний перелік статей витрат, що пропонуються Методичними рекомендаціями, та використовувати їх. Важливою особливістю при цьому є те, що кількість отриманої продукції не прямо залежить від кількості використаної сировини, а отже, змінні витрати поділяються на пропорційну частину, величина якої визначається обсягом одержаної продукції, та непропорційну частину, величина якої залежить від обсягу виконаних робіт або поголів'я худоби. До прикладу, з 1 ц насіння можна буде отримати 10 ц зерна, а з 1 кг кормів не завжди можна отримати 1 кг приросту [6, с. 440–443].

Витрати виробництва сільськогосподарського підприємства складаються з витрат живої та уречевленої праці, тобто є витратами засобів та предметів праці. Витрати засобів праці проявляються у вигляді конкретної праці в різних галузях сільського господарства, а предметів праці – це витрати насіння, кормів та інших видів запасів.

Нами систематизовано найбільш суттєві фактори, що здійснюють вплив на організацію обліково-аналітичного процесу витрат сільськогосподарського підприємства (табл. 1).

Зауважимо, що класифікація витрат – це групування витрат за певними ознаками. Класифікація допомагає глибше зрозуміти сутність

витрат, вивчити порядок їх формування та мету використання [4].

Метою класифікації витрат у сільському господарстві є забезпечення користувачів оперативною, достовірною та повною інформацією щодо кількості та вартості одержаної продукції, матеріальних, трудових та інших виробничих витрат за структурними підрозділами (бригади, цехи, ферми тощо) та по підприємству в цілому. Бухгалтеру насамперед важливо знати витрати для визначення собівартості виготовленої продукції (придбаного товару), щоб правильно здійснювати оприбуткування відповідних активів і закріпити матеріальну відповідальність за певними особами [5, с. 198–199].

Розглядаючи класифікацію витрат, доцільно дослідити зарубіжний досвід щодо формування таких класифікаційних ознак. Так, російський вчений В.Б. Івашкевич класифікує витрати за центрами відповідальності і місцями формування витрат у межах підприємства. Б. Нідлз, Д. Колдуел, Х. Андерсон вважають, що загальноприйнята класифікація полягає у віднесенні виробничих витрат до одного з трьох класів: матеріальних витрат, витрат на оплату праці і виробничих накладних витрат. На думку К. Друрі, собівартість складається з трьох елементів: основних матеріалів, праці робітників основного виробництва і виробничих накладних витрат. Такі ж елементи витрат на виробництво виділяють Ч.Т. Хорнгрен і Дж. Фостер, [2, с. 322–336].

Нами подано класифікацію витрат відповідно до вимог П(С)БО 16 (рис. 1).

В управлінському обліку професор Ф.Ф. Бутинець виділяє окремі класифікаційні ознаки щодо групування витрат: а) за елементами витрат (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати); б) за статтями витрат; в) за способом їх включення до витрат окремих структурних підрозділів підпри-

Таблиця 1

Фактори, що впливають на організацію обліку виробничих витрат сільськогосподарського підприємства*

Фактор	Сутність можливого впливу на організацію облікового процесу підприємства
Собівартість зерна, кормів і продукції інших культур	Її встановлюють лише після збирання врожаю, зазвичай наприкінці року, на відміну від продукції промислових підприємств, яку здебільшого калькулюють щомісячно
Встановлений порядок оцінки продукції впродовж року	Продукцію оприбутковують і списують у витрати впродовж року за плановою собівартістю. Коригування ж її вартості до фактичної собівартості здійснюється лише після складання звітних калькуляцій по завершенні року
Об'єднання в обліку основних видів предметів праці із товарною частиною продукції	Види предметів праці та товарну частину продукції об'єднують під загальною назвою «Продукція сільськогосподарського виробництва»
Система документування	Передбачає облік продукції при її збиранні та відвантаженні в полі, а також контроль її транспортування і в місцях зберігання
Методика обліку руху тварин та відтворення їх за видами і зоотехнічними групами	Спеціально обліковують витрати на вирощування та відгодівлю тварин, калькулюють приріст їхньої живої маси та собівартість поголів'я, що дає змогу контролювати ці процеси і виявляти фактичну вартість тварин, яких переводять в основні фонди, реалізують або залишають на кінець року для відгодівлі та вирощування

*Узагальнено на основі джерела [8, с. 123–128]

емства (прямі та непрямі витрати); г) за обсягом виробництва продукції (змінні та постійні); д) за звітними періодами (витрати звітних періодів і витрати майбутніх періодів); е) за функціональним призначенням тощо [1, с. 189–190].

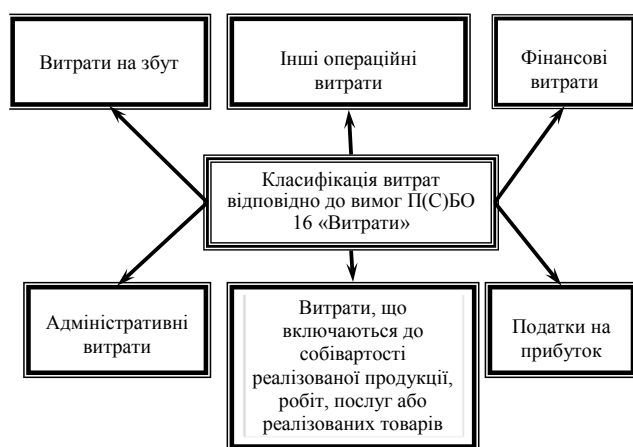


Рис. 1. Схема класифікації витрат відповідно до вимог П(С)БО 16 «Витрати»*

*Узагальнено на основі джерела [7]

У сільськогосподарських підприємствах витрати операційної діяльності (рослинництва та тваринництва) групуються за такими економічними елементами: а) матеріальні затрати; б) витрати на оплату праці; в) відрахування на соціальні заходи; г) амортизація; д) інші операційні витрати.

Із метою планування та обліку виробничої собівартості сільськогосподарської продукції, організації синтетичного та аналітичного обліку витрат, визначення вартості продукції здійснюють класифікацію витрат за статтями калькулювання [8, с. 110–112].

Крім того, витрати основної діяльності під час формування виробничої собівартості сільськогосподарської продукції (робіт, послуг) можуть бути згрупованими за різними статтями калькулювання (рис. 2).

Разом із тим до витрат основної діяльності може бути віднесено витрати на утримання основних засобів, інші непродуктивні та загальновиробничі витрати [13, с. 20–24].

Важливе значення при формуванні вдалого облікового процесу витрат має класифікація витрат за способом включення в собівартість. Згідно із цією класифікацією, витрати поділяють на прямі та непрямі. Прямі – це витрати, безпосередньо пов'язані з виконанням сільськогосподарських робіт і враховані у виробничій собівартості окремих видів продукції (робіт, послуг) за прямою ознакою. До них можуть бути віднесені прямі матеріальні витрати та витрати на оплату праці, інші прямі витрати. Непрямі (загальногосподарські) – витрати, пов'язані з управлінням, організацією й обслуговуванням сільськогосподарського виробництва, що не можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта і розподіляються між об'єктами витрат пропорційно базі розподілу, обраній

сільськогосподарським підприємством самостійно. Ці витрати відносяться одразу на вирощування декількох культур і розподіляються між об'єктами обліку [6, с. 446–450].



Рис. 2. Схема класифікації витрат основної діяльності сільськогосподарського підприємства за статтями калькулювання*

*Узагальнено на основі джерела [9, с. 365–371]

Залежно від дії комплексу системних факторів та конкретних умов виробництва, а саме структури управління, системи оплати праці тощо, бухгалтерія підприємства може вести облік витрат у цілому по конкретних виробничих підрозділах без деталізації за окремими об'єктами обліку (видами і групами худоби та птиці, видами виробництв тощо). Фактичні витрати підрозділу розподіляють між окремими культурами, видами і групами худоби та птиці пропорційно до планових витрат, а за їх відсутності – до нормативних витрат згідно з технологічними картами чи укрупненими нормативами [3, с. 122–123].

Висновки. Таким чином, однією із основних засад забезпечення раціональної організації обліково-аналітичного процесу витрат сільськогосподарського підприємства є формування науково обґрунтованої їх класифікації, що залежить від вдалого вибору класифікаційних ознак.

Вибір класифікаційних ознак залежить від цілей управління та обумовлюється специфікою діяльності кожного окремого сільськогосподарського суб'єкта господарювання.

Таким чином, кожне підприємство самостійно визначає класифікаційні ознаки щодо своїх виробничих витрат, залежно від специфіки діяльності, особливостей діючої кон'юнктури та умов виробництва.

Вважаємо, що перспективою подальших розробок означеної проблематики може буде здійснення прикладного аналітичного дослідження класифікаційних ознак щодо виробничих витрат сільськогосподарського підприємства, які застосовуються за межами нашої країни та в достатньому обсязі не розповсюджені в Україні. На наше переконання, у процесі проведення такого аналізу доцільно було б здійснити оцінювання переваг та недоліків визначених класифікаційних ознак та встановити економічний ефект від їх імплементації на конкретному сільськогосподарському підприємстві.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік: [навч. посіб.] / Ф.Ф. Бутинець, Л.В. Чижевська, Н.В. Герасимчук. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 448 с.
2. Голов С.Ф. Управлінський облік: [підручник] / С.Ф. Голов. – К.: Лібра, 2003. – 704 с.
3. Дем'яненко С.І. Менеджмент виробничих витрат у сільському господарстві: [навч. посіб.] / С.І. Дем'яненко. – К.: КНЕУ. – 1998. – 264 с.
4. Карп'як Я.С. Організація бухгалтерського обліку витрат, доходів і фінансових результатів суб'єкта господарювання / Я.С. Карп'як // Вісник Національного університету – 2014. – С. 523–525.
5. Нападовська Л.В. Управлінський облік: [монографія] / Л.В. Нападовська. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 450 с.
6. Огігчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах: [підручник] / За ред. проф. М.Ф. Огігчука; 5-те вид., перероб. і доп. – К.: Алерта, 2009. – 1056 с.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 21.04.1999 р., № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/go/z0027-00>.
8. Свідерський Є.І. Бухгалтерський облік у галузях економіки: [навч. посіб.] / Є.І. Свідерський. – К.: КНЕУ. – 2004. – 233 с.
9. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства: [навч. посіб.] / Ю.С. Цал-Цалко. – К.: ЦУЛ, 2002. – 656 с.
10. Шматковська Т.О. До проблематики забезпечення прибутковості сільськогосподарських підприємств / Т.О. Шматковська // Ефективна економіка. – 2016. – № 1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4752>.
11. Шматковська Т.О. Деякі проблемні аспекти обліку витрат на сільськогосподарських підприємствах / Т.О. Шматковська, А.А. Корнійчук // Актуальні проблеми обліково-аналітичного процесу в управлінні підприємницькою діяльністю: матеріали III Міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції (Мукачево, 26 листопада 2015 р.) – С. 220–221.
12. Шматковська Т.О. До проблематики раціоналізації робочої документації для аудиту доходів підприємства з використанням можливостей програмного продукту Microsoft Excel / Т.О. Шматковська, О.В. Шибецька // Naukowa myśl informacyjnego wieku – 2010: materiały VI międzynarod. naukowi-praktycznej konf., 7–15 marca 2010 r. – Przemysl, 2010. – Volume 4. Ekonomiczne nauki. – S. 88–90 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://esnuir.eenu.edu.ua/handle/123456789/4497>.
13. Ярмоленко, В.П. Про склад і класифікацію виробничих витрат / В.П. Ярмоленко // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2000. – № 11. – С. 20–24.