

## ВИЗНАЧЕННЯ ОПТИМАЛЬНИХ МЕТОДІВ ОБЛІКУ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ АГРОПІДПРИЄМСТВ

*Анотація. Висвітлено особливості методики обліку витрат операційної діяльності на вітчизняних сільськогосподарських підприємствах. Визначено перелік загальновідомих методів обліку витрат в умовах сезонної праці суб'єктів господарювання в аграрному секторі економіки.*

*Аннотация. Освещены особенности методики учета расходов операционной деятельности на отечественных сельскохозяйственных предприятиях. Определен перечень общеизвестных методов учета затрат в условиях сезонной работы субъектов хозяйствования в аграрном секторе экономики.*

*Annotation. The article outlines the features of methods of accounting for operating costs at domestic farms. The well-known methods of cost accounting in seasonal labour entities in the agricultural sector are listed.*

*Ключові слова: витрати, метод обліку витрат, біологічні активи, операційна діяльність, сезонна робота.*

На сьогодні розвиток сільськогосподарських підприємств є одним із пріоритетних напрямів державної аграрної політики. Ефективність функціонування сільськогосподарських суб'єктів залежить від рівня операційних витрат. Система управління витратами дозволяє вирішити проблеми щодо раціонального використання ресурсів, збільшення потенціалу біологічних активів та застосування передових технологічних прийомів. Запровадження відповідних методів обліку витрат є необхідним засобом підвищення рівня організованості підприємства в цілому, тому дослідження даної теми є актуальним.

Аналіз літературних джерел з питань методики обліку витрат у сільському господарстві свідчить про те, що вивченням даної проблеми займалося значне коло науковців, а саме: Бутинець Ф. Ф., Линник В. Г., Михалкевич А. П., Саблук П. Т., Садовська І. Б., Сук Л. К., Тлукевич Н. В., Моссаковський В. Б. та ін. Однак, проаналізувавши ряд літературних джерел, можемо зробити висновок, що методика обліку витрат на сільськогосподарських підприємствах потребує дослідження як теорії, так і практики.

Метою дослідження є визначення оптимальних методів обліку витрат діяльності агропідприємств для ефективного їх застосування.

Для досягнення поставленої мети було визначено такі завдання:

- визначити особливості обліку витрат на агропідприємствах;
- розглянути методику обліку витрат на підприємствах із сезонною працею;
- визначити переваги та недоліки методів управління витратами.

Об'єктом дослідження є облік витрат діяльності сільськогосподарських підприємств різних форм господарювання.

Предметом дослідження визначено методи та методику ведення обліку витрат у процесі виробництва на агропідприємствах.

Основою методів обліку витрат, вибір яких переважно залежить від їх об'єкта, є класифікація витрат. Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" [1], об'єктом обліку витрат є продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, що потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом витрат.

Проаналізувавши визначення "метод обліку витрат" у різних джерелах, дамо власне трактування: це сукупність способів і прийомів організації документування та облікового відображення виробничих витрат, які дозволяють визначити фактичну собівартість продукції та подають необхідну інформацію для контролю над процесом формування собівартості продукції, робіт та послуг.

Методи обліку витрат, що широко використовуються у промисловості, будівництві та інших галузях в Україні, не можна механічно перенести в сільське господарство, бо воно має свої специфічні особливості функціонування. Сезонний характер виробництва продукції рослинництва диктує свої вимоги до обліку.

Можливість і характеристика застосування вітчизняних та зарубіжних методів обліку витрат і калькулювання собівартості в сільському господарстві подано в таблиці.

Таблиця

**Методи обліку витрат у сільському господарстві [2]**

Метод обліку	Облік	Зміст	Сфера застосування	Переваги	Недоліки
--------------	-------	-------	--------------------	----------	----------

1	2	3	4	5	6
---	---	---	---	---	---

Позамовний	Фінансовий, управлінський облік	Об'єкт – виробниче замовлення з відкриттям аналітичного рахунку. Облік прямих витрат ведуть за окремими замовленнями на основі первинних документів; накладні витрати розподіляють між замовленнями відповідно до обраної методики. Витрати до закінчення замовлення вважаються незавершеним виробництвом. Звітна калькуляція може не збігатися за часом з періодичною бухгалтерською звітністю	Ремонтна майстерня, пилорами, млин	Формування витрат окремо за кожним замовленням	Відсутність оперативного контролю витрат
Нормативний. Стандарт-кост	Фінансовий, управлінський облік	За кожним видом продукції складається нормативна калькуляція, що є основою для визначення фактичної собівартості продукції. Облік витрат ведеться за нормами і відхилення від норм. До собівартості продукції включаються змінні і постійні витрати	Усі види виробництва	Можливість розрахунку попередньої собівартості та проведення аналізу витрат	Трудомісткість
Простий (прямий)	Фінансовий облік	Загальні виробничі витрати підприємства за певний звітний період ділять на обсяг виготовленої за цей період продукції	Рослинництво, тваринництво, промислові та допоміжні виробництва	Зручний у застосуванні	Відсутність оперативного контролю рівня витрат, узагальнення собівартості
Попроцесний	Фінансовий, управлінський облік	Об'єктом обліку є продукт (група продуктів) технологічного процесу. Прямі витрати відображаються за видами продукції і за окремими етапами процесів виробництва, для чого відкриваються субрахунки до рахунку 23 для кожного процесу	Усі види виробництва	Ураховує вклад кожного виробничого процесу у формування собівартості продукції	Значний обсяг облікових запасів
Директ-костинг	Управлінський облік	Собівартість складається лише зі змінних витрат, постійні витрати відносяться до витрат періоду	Рослинництво, тваринництво, промислові та допоміжні виробництва	Розрахунок прямої величини собівартості, розширені аналітичні можливості	Не може застосовуватися при складанні фінансової звітності

Закінчення таблиці

1	2	3	4	5	6
За центрами відповідності	Управлінський облік	Витрати формуються за кожним центром відповідності. При цьому об'єктом обліку є центр відповідності і продукція, яка в ньому виробляється	Тваринництво, промислові та допоміжні виробництва	Визначення впливу результатів кожного центру відповідності на загальний результат підприємства	Значні обсяги облікових робіт, багатовимірність розподілу непрямих витрат
Таргет-костинг	Управлінський облік	Собівартість продукції визначається на основі попередньо визначеної ціни реалізації та прибутку	Рослинництво, тваринництво	Наперед можна знати фінансовий результат	Відсутнє формування фактичної собівартості

Окремої уваги потребують такі методи, як нормативний, попроцесний (поопераційний) та директ-костинг [2, с. 558].

Більша кількість дослідників проблеми обліку витрат є прихильниками нормативного методу. У його основі лежить нормативна собівартість, що найбільш точно враховує зміни, які відбуваються у процесі виробництва, і дає можливість проводити оперативний аналіз та приймати стратегічні управлінські рішення. Складати нормативну собівартість слід щомісяця (кварталу, року) на підставі розроблених та затверджених норм сировини і матеріалів, витрат праці та нормативів механізованих робіт. В Україні розробляються середньогалузеві нормативи витрат на виробництво основних видів сільськогосподарської продукції.

На самих же підприємствах для продукції рослинництва такі норми слід розробляти в технологічних картах з вирощування кожного виду продукції, а для встановлення складу кормів у тваринництві необхідно використовувати певні раціони з відгодівлі тварин.

На підставі нормативної калькуляції випиуються документи на видачу сировини і матеріалів, за допомогою яких можна уникнути перевитрачання матеріалів і тим самим зниження витрат.

На сільськогосподарських підприємствах такий метод не використовують через:

- 1) тривалість виробничого процесу, адже у рослинницьких підрозділах він починається в одному році, а закінчується в наступному;
- 2) неможливість точно розрахувати вихід продукції внаслідок погодних умов та особливостей життєвого циклу;
- 3) вихід продукції дуже неритмічний. Для налагодження контролю за витратами потрібно складати щомісячну нормативну калькуляцію, але через відсутність належних спеціалістів, їх завантаженість, неритмічність списання витрат та неможливість точного передбачення виходу продукції результати контролю досить низькі;
- 4) наявність супутньої продукції, що потребує окремих розрахунків.

Отже, твердження про універсальність нормативного методу є суперечливим. Для агропідприємств метод вимагає чіткого розмежування витрат за кожною відповідною стадією виробництва, які обумовлені біологічними законами росту рослин і тварин, що дуже трудомістко.

Тому для достовірного обліку, аналізу і контролю витрат у процесі виробництва в практиці сільськогосподарських підприємств доцільно використовувати попередільний (попроцесний) метод обліку, при якому витрати формуються за кожним переділом (етапом) на основі первинної документації та нагромаджуються послідовно в міру завершеності виробничого процесу (настання останнього етапу).

Що стосується потреб керівництва, то інформації нормативного та попередільного методів для прийняття управлінських рішень недостатньо, тому для внутрішньої звітності підприємствам пропонуємо використовувати метод обліку витрат директ-костинг, використання якого дозволить виявляти найбільш рентабельні види продукції та приймати відповідні рішення щодо їх виробництва.

Найбільш дієвим методом обліку витрат на агропідприємствах є метод поопераційного обліку. Сьогодні з появою нових методів обліку апарат управління витратами повинен слідувати за змінами у даній сфері, тож дана тема вимагає подальшого вивчення.

*Наук. керівн. Глебова Н. В.*

---

**Література:** 1. ПСБУ 16 "Витрати" : затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318 [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://rada.gov.ua/>. 2. Тлущкевич Н. В. Облік витрат та калькулювання собівартості в сільському господарстві: теорія, методика, практика / Н. В. Тлущкевич // Економічний форум. – 2011. 3. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах : підручник / М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксієнко та ін. ; за ред. проф. М. Ф. Огійчука. – 2-ге вид., перероб. і допов.– К. : Вища освіта, 2003. – 800 с. 4. Білик М. Д. Організація і методика аудиту сільськогосподарських підприємств : підручник / М. Д. Білик. – К. : КНЕУ, 2003. – 626 с. 5. ПСБУ 30 "Біологічні активи" : затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 05.12.05 р. № 1456/11736 [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://rada.gov.ua/>.