

дієві коротко- і довгострокові рішення з спрямування ресурсів на забезпечення конкурентних переваг сільськогосподарських підприємств у сучасних умовах господарювання. Зважаючи на тенденції зростання непрямих витрат сільськогосподарських підприємств та витрат на ринкову і державну координацію, зокрема, визначено актуальність дослідження порядку їх відображення в обліку.

Список використаної літератури:

1. Кирейцев Г.Г. Бухгалтерський облік та науковці, що генерують ідеї його розвитку /Г.Кирейцев // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2008. – № 20 [220]. – С.3-7.
2. Облік сільськогосподарської діяльності: навчальний посібник / [Лузан Ю.А., Жук В.М., Гаврилюк В.М. і ін.] за ред.. В.М.Жука. – К.: Видавництво ТОВ "Юр-Агро-Веста", 2007. – 368 с.
3. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" // Галицькі контракти. – 2000. - № 5, - С.82-87.

УДК 631.162:657.21

**ОБҐРУНТУВАННЯ КОМПЛЕКСУ КРИТЕРІЇВ ВИДІЛЕННЯ СТАТЕЙ
КАЛЬКУЛЯЦІЇ В ОБЛІКУ ГАЛУЗІ ТВАРИННИЦТВА**

Н.І. Чепіль аспірант²

Одеський державний аграрний університет

N.I. Chepil «Basis ground of complex criteria selection of articles calculation in accounting Livestock»

The need for separation of calculation articles on element and complex articles is carried, depending on its purpose direction and value in the structure of livestock production cost. Н.И. Чепиль «Обоснование комплекса критериев выделения статей калькуляции в учете отрасли животноводства»

Освещена необходимость разделения статей калькуляции на элементные и комплексные, в зависимости от их целевого назначения и стоимостного выражения в структуре себестоимости продукции животноводства

Вступ. Останніми роками у річних звітах сільськогосподарські підприємства витрати на основне виробництво відображають за економічними елементами.

Згідно з П(С)БО 16 "Витрати" операційні витрати поділяють за економічними елементами на п'ять груп: 1) матеріальні витрати; 2) витрати на оплату праці; 3) відрахування на соціальні заходи; 4) амортизація; 5) інші операційні витрати.

Постановка задачі. Однак для здійснення планування, обліку і контролю, обчислення собівартості окремих видів продукції класифікації витрат за економічними елементами недостатньо. Треба знати, з якою метою здійснюють ці витрати, і на цьому фоні групування за статтями дозволяє визначити цільове призначення окремих видів витрат і шляхи їх економії у виробничих підрозділах. Тобто на відміну від групування за елементами, яке визначає, що і в якому обсязі витрачає підприємство на виробничі потреби, калькуляційна розбивка витрат показує їх напрям: де і в зв'язку з чим вони зроблені. Звідси виникає необхідність глибокого обґрунтування номенклатури статей, оскільки від цього залежить аналітичність обліку, можливість використання його контрольних функцій за процесом виконання програми виробництва, виявлення резервів зниження собівартості продукції тощо.

² Науковий керівник: : академік УААН, доктор економічних наук, професор М.Я. Дем'яненко

Результати. Визначення переліку і складу елементних статей калькуляції виробничої собівартості є компетенцією підприємства і регламентується його обліковою політикою. Нормативними ж документами передбачена типова комплексна номенклатура статей калькулювання витрат, до якої можуть бути внесені зміни з урахуванням особливостей галузі та технології, що застосовуються на підприємстві та цілей управління.

Для тваринницьких підприємств методичними положеннями рекомендований наступний перелік типових комплексних калькуляційних статей:

1. Витрати на оплату праці.
2. Відрахування на соціальні заходи.
3. Засоби захисту тварин.
4. Корми.
5. Роботи і послуги.
6. Витрати на ремонт основних засобів.
7. Амортизація основних засобів.
8. Інші витрати.
9. Непродуктивні витрати.
10. Загальновиробничі витрати.

Аналіз літературних джерел та ілюстративних матеріалів свідчить, що перелік і структура статей витрат постійно змінюється. Так, методичними рекомендаціями [4] в сільськогосподарських підприємствах для калькулювання витрат тваринництва виділено 10 статей витрат. Статистична звітність „Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств” (форма № 50 - с.г.) передбачає групування витрат на основне виробництво за елементами (таблиця 2). Тут уже 18 рядків, назви яких не співпадають із переліком статей витрат і розкриті детальніше за елементами витрат: корми, нафтопродукти, електроенергія, запасні частини та будівельні матеріали для ремонту, орендна плата тощо. Фактичні ж дані органів статистики, щодо структури статей витрат, також відхиляються від змісту методичних рекомендацій. Ключовим у цьому випадку виступає показник виробничої собівартості продукції, який розкрито по таких трьох комплексних статтях витрат, як прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці і інші прямі та загальновиробничі витрати, питома частка яких в структурі собівартості продукції в середньому по Одеській області за 2008 рік склала, відповідно: 73,4 %; 15,6 %; 10,9 %, які в свою чергу діляться на конкретні елементні статті витрат. Причому в останню входять амортизація необоротних активів (2,4 % структури) та відрахування на соціальні заходи (3,5 % структури), хоча методичними рекомендаціями вони виділені окремо і як групи елементів витрат і як комплексні статті калькуляції.

Із наведених комплексних статей витрат, поданих статистичними органами, детальніше по елементах розкрита перша – прямі матеріальні витрати, основну частку структури яких формують витрати кормів (80,5 %). В свою чергу така стаття, як послуги сторонніх організацій (2,8 % структури) взагалі не виділена деякими господарствами області і по ній не накопичуються витрати. Тобто із наведеної статистичної інформації ми бачимо, що в основі накопичення та формування витрат за комплексними та елементними статтями лежить їх вартісне вираження в структурі собівартості. В свою чергу калькуляційні статті покликані відображати цільове призначення понесених виробничих витрат, тому нам потрібно врахувати усі ці моменти в подальшому викладенні дослідження, обґрунтовуючи поділ виробничих витрат тваринницької галузі за комплексними та елементними статтями калькуляції.

Першим етапом для вирішення зазначених питань потрібно визначити комплекс критеріїв для виділення окремих видів витрат у самостійні комплексні статті. Варто відмітити, що при обґрунтуванні критеріїв будемо враховувати для комплексних статей галузеву специфіку: витрати пов'язані з особливостями технології, організації виробництва та з характером одержання продукції, а для елементних – індивідуальні риси діяльності окремого суб'єкта господарювання: номенклатура виробництва, характер організації виробничих відносин, взаємодія із зовнішнім економічним середовищем тощо.

Критерії виділення витрат у самостійні комплексні статті:

1. Значущість витрат у формуванні собівартості продукції (корма).
2. Витрати, незалежно від їх частки, які є базою або її складовою частиною для розподілу будь-яких витрат (заробітна плата).
3. Витрати, які характеризують певний бік роботи підприємства, за яким повинен бути встановлений особливо ретельний контроль (відрахування на соціальні заходи, роботи та послуги сторонніх організацій тощо).
4. Підвищення продуктивності виробничого процесу (засоби захисту тварин, ремонт та модернізація нематеріальних активів, амортизація основних засобів тощо).

Практична цінність запропонованих критеріїв полягає у обґрунтуванні доцільності уже існуючих статей калькуляції, перелічених методичними рекомендаціями, але надання їм статусу комплексних, що покликано забезпечити ідентичність формування облікових даних аграрними суб'єктами господарювання в цілях їх зіставності, та недопущенні помилок при формуванні цих статей безпосередньо працівниками підприємств.

Висновки. Отже, експериментальна значимість проведеного дослідження полягає у обґрунтуванні необхідності поділу статей калькулювання на комплексні та елементні з метою дотримання, по-перше, методичності бухгалтерського обліку, по-друге, формування аналітичних даних управлінського обліку господарствами АПК. Виділення ряду запропонованих критеріїв для формування комплексних статей обліковою службою аграрних підприємств, покликано забезпечити дотримання застосування ідентичних комплексних статей калькуляції в цілях зіставлення звітності та уникнення помилок при формуванні цих статей працівниками бухгалтерської служби.

Список використаної літератури:

1. Белов Н.Г., Краснопивцев А.А. Исчисление затрат сельскохозяйственного производства / Н.Г. Белов / М.: Колос, 1975. – 176 с.
2. Бухгалтерський управлінський облік. Підручник / Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, Н.М. Малюга, А.В. Чижевська; За ред. Ф.Ф. Бутинця; 2-ге вид., перероб. і доп. – Житомир: ПП „Рута”. – 2002. – 480 с.
3. Кузуб М.В. Калькулювання витрат у тваринництві / М.В. Кузуб // Економіка АПК, - 1997. - № 2. – с. 65-67
4. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт послуг) сільськогосподарських підприємств. Затв. Наказом Міністерством аграрної політики України від 18.05.2001. - № 132.
5. Шевчук В.Р. Стратегічний управлінський облік: Навч. посібник /В. Шевчук; За ред. О.М. Ковалюка. – К.: Алерта, 2009. – 176 с.