

УДК 657.3:633.791

ОБГРУНТУВАННЯ СТРУКТУРИ СТАТЕЙ КАЛЬКУЛЯЦІЇ ТА ЇЇ ВПЛИВ НА ФОРМУВАННЯ ЗОВНІШНЬОЇ ЗВІТНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ТОВАРОВИРОБНИКІВ

*Суліменко Л.А., к.е.н., доцент,
Золотницька Ю.В., аспірант,
Житомирський національний агроекологічний університет*

L. Sulimenko, Yu Zolotnitskaya «Rationale for the structure calculation of the articles and its influence on the formation of internal reporting of agricultural producers».

The article reveals the classification of costs on the production of hops on the article.

Based on the analysis of the cost structure of production of hop cones marked the main articles costing and proposed a new approach to displaying the cost elements in the statistical reporting of agricultural producers

Л. Суліменко, Ю. Золотницька «Обоснование структуры статей калькулирования и ее влияние на формирование внутренней отчетности сельскохозяйственных товаропроизводителей»

Статья раскрывает вопросы классификации затрат на производство хмеля по статьям калькуляции. Анализ структуры себестоимости производства шишек хмеля позволил выделить основные статьи калькуляции. Автором предложено новый подход к отображению элементов затрат в статистической отчетности сельскохозяйственных производителей.

Всуп. Раціональна структура витрат виробництва характеризує його особливості, дозволяє виявити недоліки технологічного процесу, визначає можливості розвитку підприємства й потенційні ризики. Незалежно від галузі та виду діяльності підприємств, поділ витрат за елементами здійснюється у відповідності до П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» та П(С)БО 16 «Витрати». Однак для планування, обліку та контролю витрат, визначення собівартості окремих видів продукції витрати класифікують не лише за економічними елементами, а й за статтями калькуляції. Перелік і склад таких статей кожне підприємство встановлює самостійно (п.11 П(С)БО 16 «Витрати») в залежності від технологічних особливостей виробництва.

Хоч структура витрат за економічними елементами і дозволяє в цілому визначити вплив окремих елементів на загальні витрати, однак, не дає можливості проводити детальний аналіз виробничої собівартості одиниці продукції та одержати дані щодо величини витрат за місцем їх виникнення та за конкретною формою виробничого використання. Тому, для внутрішньогосподарського контролю та аналізу витрат з метою виявлення резервів зниження собівартості продукції необхідне обґрунтоване групування витрат за статтями калькуляції.

Постановка задачі. Питання обліку витрат операційної діяльності досліджували Бутинець Ф.Ф., Голов С.Ф., Котляров С.А., Маренич Т.Г., Моссаковський В.Б., Нападовська Л.В., Сук Л.П., Цал-Цалко Ю.С., Чумаченко М.Г. та інші. Однак недостатньо уваги приділено вивченню особливостей класифікації витрат за статтями калькуляції в галузі хмелярства та їх впливу на формування даних зовнішньої звітності.

Результати. Загально відомо, що помилки та неточності при визначенні собівартості продукції негативно впливають на прийняття управлінських рішень, оскільки відсутня достовірна інформація про результати виробництва. Облік витрат за статтями калькуляції дозволяє достовірно визначити виробничі витрати за місцем їх виникнення та здійснити

калькулювання собівартості продукції за її видами в розрізі окремих калькуляційних одиниць; співставляти дані планових калькуляцій з рівнем фактичних, що є джерелом інформації про релевантні витрати та наявні резерви економії ресурсів. У відповідності до п.11 П(С)БО 16 „Витрати” до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати та змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

В статистичній звітності інформація про виробничу собівартість виробників агропромислового комплексу галузі рослинництва розкривається у формі 50 с-г „Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств”, в довідці 1 „Структура виробничої собівартості за видами сільськогосподарської продукції – рослинництво”. Однак, діюча форма звітності, на нашу думку, не може забезпечити зовнішніх користувачів необхідними даними, придатними для проведення аналізу формування виробничої собівартості продукції. Зокрема, елемент витрат „прямі матеріальні витрати” у вище зазначеній формі деталізовано наступним чином: насіння та посадковий матеріал, мінеральні добрива, нафтопродукти, оплата послуг і робіт сторонніх організацій, решта матеріальних витрат. Вважаємо, що деталізація прямих матеріальних витрат саме в такому розрізі не дозволяє проводити аналіз та оперативний контроль за витрачанням ресурсів, а деякі назви статей не відповідають тим, що прийняті діючими стандартами. Зокрема, назва „нафтопродукти” використовується замість „паливо-мастильні матеріали”, „оплата послуг і робіт сторонніх організацій” замість „оплата робіт і послуг сторонніх організацій”. Крім того, стаття „оплата послуг і робіт сторонніх організацій” подана як складова прямих матеріальних витрат, проте, подібні витрати, в залежності від особливостей технологічного процесу, можуть бути віднесені як до прямих так і до непрямих (загальновиробничих) витрат. Також вважаємо, що не доцільно об’єднувати у графах 9 «Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати» та 12 «Решта інших прямих та загальновиробничих витрат» прямі та непрямі (загальновиробничі) витрати.

З метою виявлення впливу статей витрат на формування виробничої собівартості продукції, дослідимо структуру витрат на прикладі конкретного підприємства. Аналіз структури статей витрат на виробництво шишок хмелю в ПАФ „Дружба” Черняхівського району, показує що частка прямих витрат від загальних виробничих витрат за досліджуваній період коливається в межах 86-99% (табл. 1). Найбільшу питому вагу у структурі прямих витрат займає: заробітна плата – від 18,7 до 24,6%, органічні добрива – від 5 до 26,8%, засоби захисту рослин – від 7,9 до 11,2%, паливо-мастильні матеріали – від 12,0 до 17,8%, витрати на утримання основних засобів – від 4,1 до 9,6 %. За даними 2009 р. у порівнянні з 2007 р. виробничі витрати 1 га продуктивних хмеленасаджень збільшились на 73,08 тис.грн.

Це пояснюється збільшенням:

- витрат на оплату праці та відрахування на соціальні заходи на 21,75 тис.грн., у зв’язку із збільшенням ставки мінімальної заробітної плати;
- витрат на придбання засобів захисту рослин, мінеральних добрив та паливо-мастильних матеріалів на 9,02 тис.грн., 2,9 тис.грн. та на 14,84 тис.грн. відповідно, через зростання їх ринкової ціни;
- витрат на придбання підвісного матеріалу на 1,70 тис.грн., у зв’язку із виникненням виробничої необхідності в його частковій заміні.

Таблиця 1

Структура витрат на виробництво шишок хмелю в ПАФ „Дружба” Черняхівського району за 2007-2009 рр.

Статті витрат	2007 р.		2008 р.		2009 р.		2009 р. до 2007 р., +, -	
	Виробничі витрати на 1 га, тис.грн.	Структура витрат, %	Виробничі витрати на 1 га, тис.грн.	Структура витрат, %	Виробничі витрати на 1 га, тис.грн.	Структура витрат, %	Виробничі витрати на 1 га, тис.грн.	Струк- тура витрат, %
Заробітна плата	7,86	24,6	8,73	18,7	20,30	19,3	+ 12,44	- 5,3
Відрахування на соціальні заходи	1,29	4,0	2,00	4,3	10,60	10,1	+ 9,31	+ 6,1
Посадковий матеріал	1,54	4,8	1,77	3,8	1,91	1,8	+ 0,37	- 3,0
Мінеральні добрива	0,32	1,0	0,85	1,8	3,22	3,1	+ 2,90	+ 2,1
Органічні добрива	8,59	26,80	2,34	5,0	7,59	7,2	- 1,00	- 19,6
Засоби захисту рослин	2,72	8,5	3,70	7,9	11,74	11,2	+ 9,02	+ 2,7
Паливо-мастильні матеріали	3,85	12,0	7,29	15,6	18,69	17,8	+ 14,84	+ 5,8
Витрати на утримання основних засобів	3,05	9,6	3,59	7,7	4,41	4,1	+ 1,36	- 5,5
Роботи та послуги сторонніх організацій	0,37	1,2	0,29	0,6	0,18	0,2	- 0,19	- 1,0
Підвісний матеріал	1,67	5,2	2,21	4,7	3,37	3,2	+ 1,70	- 2,0
Інші витрати	0,45	1,4	8,71	18,7	8,59	8,2	+ 8,14	+ 6,8
Всього прямих витрат	31,72	99,1	41,48	88,8	90,60	86,2	+ 58,88	- 12,9
Загальновиробничі витрати	0,30	0,9	5,25	11,2	14,50	13,8	+ 14,20	+ 12,9
Всього витрат	32,02	100,0	46,73	100,0	105,10	100,0	+ 73,08	-

Джерело: розраховано за даними бізнес-плану ПАФ „Дружба” Черняхівського району

В зв'язку з тим, що ремонт плодоносних хмеленасаджень господарство здійснює саджанцями власного виробництва, витрати на придбання садивного матеріалу протягом досліджуваного періоду зросли не суттєво (на 0,37 тис.грн.). Завдяки оновленню основних фондів господарства, спостерігається динаміка зростання витрат на утримання основних засобів, зокрема за 2007-2009 рр. на 1,36 тис.грн. У 2009 р. в порівнянні з 2007 р., господарство скоротило норму внесення органічних добрив на 1га продуктивних хмеленасаджень, що призвело до зменшення відповідної статті витрат на 1,0 тис.грн. Однак, за рахунок дотримання технології внесення мінеральних добрив, урожайність хмелю у 2009 р. становила 15,0 ц/га, що на 2 ц/га більше, ніж у 2007 р. В своїй діяльності ПАФ „Дружба” використовує орендовані землі (земельні паї громадян) загальною площею 968,7 га, в т.ч. під хмільниками зайнято 45,7 га. Збільшення суми витрат на 1 га хмеленасаджень на 8,14 тис.грн. по статті „інші витрати” пов'язане із збільшенням площ хмеленасаджень, розташованих на орендованих землях, та зростанням орендної плати. Вище зазначені фактори вплинули на рівень виробничої собівартості у 2009 р.

Оскільки засоби захисту рослин мають особливе значення для підвищення урожайності сільськогосподарських культур, то виділення даних витрат в окрему статтю сприятиме підвищенню контролю за використанням понаднормової кількості засобів протруювання, гербіцидів, дефоліантів, тощо. Що стосується галузі хмелярства, то слід зазначити, що в період

росту хміль пошкоджується більше ніж сорока видами шкідників і більше десятима видами хвороб. Дослідження підтверджують, що недотримання технології проведення робіт по захисту хмелю від шкідників та хвороб знижує урожайність на 25-50% та погіршує технологічну якість сировини [5, с.72]. Тому, на нашу думку, у формі 50 с-г довідки 1 „Структура виробничої собівартості за видами сільськогосподарської продукції – рослинництво” статтю витрат „засоби захисту рослин” доцільно виділити окремою позицією у складі прямих матеріальних витрат. Графу 4 „мінеральні добрива” пропонуємо перейменувати у „добрива” та включити також до її складу вартість органічних добрив, зважаючи на їх високу питому вагу в структурі виробничої собівартості.

Враховуючи вище викладене, витрати на виробництво сільськогосподарської продукції галузі рослинництва у довідці 1 „Структура виробничої собівартості за видами сільськогосподарської продукції – рослинництво” форми 50 с-г пропонуємо розкривати наступним чином: (таблиця 2).

Таблиця 2

Пропонована форма довідки 1 „Структура виробничої собівартості за видами сільськогосподарської продукції – рослинництво”

Найменування продукції	Код	Виробнича собівартість, усього, (гр. 3 розділу 1) (2+8+9+13+14)	в тому числі												
			Прямі матеріальні витрати (3+4+5+6+7)	з них					Прямі витрати на оплату праці	Інші прямі витрати (10+11+12)	з них			Оплата робіт і послуг сторонніх організацій	Змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати
				насінина та посадковий матеріал	добрива	паливо-мастильні матеріали	засоби захисту рослин	решта матеріальних витрат			відрахування на соціальні заходи	амортизація	решта інших прямих витрат		
А	Б	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14

Джерело: розробка автора

Поглиблена інформація про матеріальні витрати за основними статтями калькуляції дозволить підвищити інформативність даних звітності для здійснення контролю та аналізу результатів виробництва, а відображення елементів згідно П(С)БО 16 „Витрати” приведе у відповідність структуру форми статистичної звітності з чинними нормативними документами.

Висновки.

1. Облік витрат за статтями калькуляції дозволяє достовірно визначити виробничі витрати за місцями їх виникнення та обчислити фактичну собівартість продукції за її видами в розрізі окремих калькуляційних одиниць, співставляти дані планових калькуляцій з рівнем фактичних, що є джерелом інформації про релевантні витрати та наявні резерви економії ресурсів.
2. Діюча форма довідки 1 „Структура виробничої собівартості за видами сільськогосподарської продукції – рослинництво” форми 50 с-г не може забезпечити зовнішніх користувачів необхідними даними, придатними для проведення аналізу формування виробничої собівартості продукції, оскільки деталізація прямих матеріальних витрат

викладається в такому розрізі, який не дозволяє проводити аналіз та оперативний контроль за витрачанням ресурсів.

3. Аналіз структури статей витрат на виробництво шишок хмелю в ПАФ „Дружба” Черняхівського району показав, що найбільшу питому вагу у структурі прямих витрат займає: заробітна плата – до 24,6%, органічні добрива – до 26,8%, засоби захисту рослин – до 11,2%, паливо-мастильні матеріали – до 17,8%, витрати на утримання основних засобів – до 9,6 %.
4. В зв’язку з тим, що склад витрат виробничої собівартості діючої форми 50 с-г довідки 1 „Структура виробничої собівартості за видами сільськогосподарської продукції – рослинництво” не відповідає їх переліку регламентованому П(С)БО 16 „Витрати”, то останній доцільно привести у відповідність до діючого стандарту.
5. Оскільки, засоби захисту рослин мають важливе значення для підвищення продуктивності галузі рослинництва, пропонуємо їх у формі 50 с-г довідки 1 „Структура виробничої собівартості за видами сільськогосподарської продукції – рослинництво” виділити окремою позицією у складі прямих матеріальних витрат.

Список використаної літератури:

1. Інструкція щодо заповнення форми державного статистичного спостереження № 50-ст «Основні економічні показники роботи сільгоспідприємств за 200_ рік», затв. наказом Державного комітету статистики України від 05.11.2004 р. № 607.
2. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт та послуг) с.-г. підприємств, від 18 травня 2001 р.
3. П(с)БО 3 «Звіт про фінансові результати», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 року № 87.
4. П(с)БО 16 «Витрати», затверджено наказом Мінфіну України від 31.12.99 року № 318.
5. Шабранський А.С. Довідник з хмелярства // А.С.Шабранський, В.М.Шуляр, М.Г.Ковтун, В.М.Венгер, Р.І.Рудик. – Житомир: Полісся, 2000. – 119 с.

УДК 657:631

ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВ

Ю. С. Цал-Цалко, д. е. н., професор

Житомирський національний агроекологічний університет

Tsal-Tsalko Y. S. «Registration providing of depreciation policy of enterprises»

The estimation of the existent methodical going is conducted near the construction of the system of depreciation policy of agricultural enterprises and its basic elements are certain to new registration direction of forming of facilities for investment activity.

Цал-Цалко Ю.С. «Учетное обеспечение амортизационной политики предприятий»

Проведено оцінку існуючих методических підходів к побудові системи амортизационной політики сільськогосподарських підприємств и определено основные ее элементы по новому учетному направлению формирования средств для инвестиционной деятельности.