

**Н.В. Потриваєва, д-р екон. наук, професор**

**Д.О. Кіц, студентка**

**Миколаївський національний аграрний університет**

## **ВИНОГРАДАРСТВО ЯК ОБ’ЄКТ ОБЛІКУ ВИТРАТ І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ**

*Висвітлено особливості та недоліки витрат на виробництво продукції виноградарства та їх вплив на побудову обліку. Розкрито діючу практику обліку виробництва продукції виноградарства та калькуляції її собівартості, внесено пропозиції щодо їх вдосконалення. Запропоновано методика обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції, впорядковано документальне оформлення етапів біологічного циклу виноградників і продукції виноградарства.*

**Ключові слова:** виноградарство, облік, витрати, собівартість, продукція.

**Постановка проблеми.** Характерною рисою для економіки України є її перехідний стан, а отже, постійний розвиток. Глибокі економічні перетворення та постійне вдосконалення потребують змін якісної сторони економічних відносин, в тому числі обліку витрат і собівартості продукції. Величина витрат представляє собою головний резерв підвищення прибутку підприємства. І тому, на сьогодні, питання обліку витрат є надзвичайно важливим для всіх господарюючих суб’єктів і для держави в цілому.

Питання організації та методики обліку витрат на виробництво сільськогосподарської продукції недостатньо вивчалися і були предметом досліджень лише окремих вчених-економістів. Вони вирішували питання організації та методики обліку витрат, використовуючи лише загальний підхід, без врахування особливостей окремих галузей сільськогосподарського виробництва.

Теоретична й практична значимість питання організації обліку витрат на виробництво продукції виноградарства та недостатній рівень її дослідження в контексті сучасних потреб управління зумовили розгляд даної теми.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питанню обліку витрат і собівартості продукції було присвячено багато наукових праць. Зокрема, даною проблемою займалися: Амбросова В., Єфанова Н., Замета О.,

Лойко В., Рябенко Р., Саблука П. Однак дослідження з обліку витрат у комплексних виробництвах, що мають значні особливості, практично майже відсутні.

**Формулювання цілей статті.** Метою статті є розгляд проблеми та виявлення недоліків обліку витрат у виноградарстві задля розроблення шляхів вдосконалення організації досліджуваної ділянки облікової роботи.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Однією з розвинутих і специфічних галузей рослинництва, що характерна для півдня України, є виноградарство завдяки сприятливим природно-кліматичним умовам. Висока споживча цінність і значний попит на виноград та продукцію його переробки сприяють розвитку досліджуваної галузі рослинництва.

Підприємства, що зайняті вирощуванням багаторічної культури, зіткаються з проблемою тривалого виробничого циклу, який розтягується на декілька років. Тобто, перш ніж почнеться період збору врожаю та, відповідно, отримання прибутку, пройде декілька сезонів. Тому такі підприємства підпадають під ризик неотримання майбутнього прибутку або понесуть значних витрат через непередбачуваність природно-кліматичних умов та економічної ситуації в країні [2].

Найважливішим показником господарської діяльності будь-якого суб'єкта господарювання є витрати, виражаючи вартість затрачених на виробництво ресурсів. Від того, наскільки точно і своєчасно вони відображаються в бухгалтерському обліку, прямо залежить точність і достовірність фінансового результату підприємства.

Виражені в грошовій формі витрати, відшкодування яких є необхідною умовою простого відтворення, являють собою собівартість. Цей показник, як один з найважливіших у діяльності підприємства, впливає на рентабельність і самоокупність останнього. Крім того, собівартість продукції визначає ступінь досягнення стратегії зниження витрат у зміцненні конкурентоспроможності підприємства.

Із змінами у законодавстві змінюється й склад витрат виробництва, що включаються до собівартості продукції. Згідно з П(С)БО 16 «Витрати» у бухгалтерському обліку визначається лише виробнича собівартість продукції за неповними витратами [4]. Разом з тим, для задоволення внутрішніх потреб підприємства інформацією про фактичні витрати виробництва конкретних видів продукції, необхідно та доцільно визначати собівартість продукції за повними витратами.

Основою організації обліку виробничої діяльності підприємства є економічно обґрунтована класифікація виробничих витрат, при формуванні якої слід враховувати організаційно-технологічні особливості галузі, розмір окремих видів витрат та вартісний обсяг виробництва.

Важливою складовою у побудові обліку витрат у виноградарстві є виокремлення його об'єктів, їх чіткий розподіл за складом, місцями виникнення, центрами витрат і центрами відповідальності, об'єктами калькуляції, а також встановлення меж технологічного процесу виробництва.

Так як об'єкти обліку витрат мають різне призначення та сенс, вони можуть не співпадати з об'єктами калькуляції. Під об'єктами обліку витрат слід розуміти сукупність витрат, а під об'єктами калькуляції – певний вид продукції [1].

Калькулювання собівартості продукції винограду є кінцевим етапом обліку процесу виробництва. Так як виноградарство – це специфічна галузь, то Методичними рекомендаціями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції сільськогосподарських підприємств не передбачена методика, яка повністю враховувала б технологічні особливості досліджуваної галузі, і отже – потребує вдосконалення.

У виноградарстві рівень спеціалізації галузі здійснює суттєвий вплив на визначення об'єктів обліку витрат. Залежно від питомої ваги виноградарства у структурі виробництва і реалізації продукції виділяють спеціалізовані і неспеціалізовані сільськогосподарські підприємства. Цей поділ позначається на організації обліку витрат виробництва і калькулювання собівартості продукції виноградарства [1].

Через те, що виробництво винограду триває не один сезон, то слід було у структурі витрат і собівартості виділити незавершене виробництво. Це потрібно для того, щоб здійснювати правильне віднесення витрат до собівартості одержаної продукції. У незавершене виробництво включатиметься фактична собівартість виноградних саджанців, які залишилися в ґрунті на кінець календарного року для дорощування в наступному.

До складу валової продукції виноградарства відноситься як основна, так і побічна продукції. Згідно з П(С)БО 16 «Витрати» реалізація і оцінка побічної продукції здійснюється за справедливою вартістю, а та, що використовується на самому підприємстві, оцінюється за можливістю її використання [4]. Тому визначити реальну собівартість продукції та зробити певні висновки про ефективність виробництва винограду за цим підходом неможливо.

Безпідставне завищення або заниження собівартості побічної продукції, у підсумку, призведе до викривлення фактичної собівартості основної продукції. Тож доцільно виноград, одержаний як побічна продукція, оцінювати за нормативно-розрахунковими витратами, що включають витрати на збирання і транспортування до місця приймання.

В організації обліку витрат у виноградарстві важливе місце посідає економічно обґрунтована номенклатура статей витрат, від раціональної побудови якої залежить аналітичність обліку та наявність відповідної інформаційної бази для здійснення контролю.

Методичними рекомендаціями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції сільськогосподарських підприємств передбачена приблизна номенклатура статей витрат у рослинництві [3], що для виноградарства є недостатньо сформованою і потребує уточнення. Тож варто ведення обліку витрат у виноградарстві здійснювати за такою номенклатурою статей: витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи (для господарств, які не сплачують єдиний податок); посадковий матеріал (тільки для виноградних розсадників); добрива та засоби захисту рослин; роботи і послуги; паливно-мастильні матеріали; амортизація виноградних насаджень; витрати на утримання основних засобів; інші прямі витрати; загальновиробничі витрати.

За загальним правилом сільгосппідприємство як суб'єкт господарювання має відображати господарські операції в бухгалтерському обліку методом їх суцільного і безперервного документування. Усі господарські операції, які здійснюються на підприємстві, повинні підтверджуватися первинними документами. Для їх складання можуть застосовуватися як типові, так і спеціалізовані форми, що затверджуються відповідними міністерствами і відомствами.

Виноградники як довгострокові біологічні активи, біологічний цикл яких перевищує 12 місяців, обліковуються протягом всього періоду від закладання насаджень до плодоношення культур. Документальне оформлення етапів біологічного циклу виноградників і продукції виноградарства пропонуємо упорядкувати, застосовуючи дані таблиці.

### **Документальне оформлення виноградників і продукції виноградарства за етапами біологічного циклу**

<b>Зміст операції</b>	<b>Назва документу</b>
1	2
Закладання насаджень	
Придбання ТМЦ (саджанців) для закладання насаджень	Товарно-транспортна накладна, сортове свідоцтво на саджанці
Відпуск ТМЦ зі складу	Лімітно-забірна картка на отримання матеріальних цінностей або Накладна (внутрішньогосподарського призначення)

<i>Продовження таблиці</i>	
1	2
Списання добрив та засобів хімзахисту на витрати з догляду за багаторічними насадженнями	Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин
Проведення сільгоспробіт працівниками та із застосуванням сільгосптехніки	Обліковий лист тракториста машиніста, Обліковий лист праці та виконаних робіт
Нарахування заробітної плати працівника	Табель обліку використання робочого часу
Списання спецодягу, інвентарю та інших ТМЦ, що відносяться до МШП	Акт на списання МШП
Відображення робіт та послуг	Відомість розподілу затрат (довільна форма)
Переведення насадження до складу незрілих	
Віднесення насаджень до незрілих довгострокових біологічних активів рослинництва	Акт приймання довгострокових біологічних активів рослинництва і передачі їх в експлуатацію
Оприбуткування продукції від незрілих насаджень	
Оприбуткування продукції	Щоденник надходження сільськогосподарської продукції або Щоденник надходження сільськогосподарської продукції від молодих насаджень
Перебирання та сортування продукції	Акт на сортування і сушіння продукції рослинництва
Передача насаджень до складу плодоносних	
Перехід незрілих насаджень до складу зрілих (плодоносних)	Акт приймання довгострокових біологічних активів рослинництва і передачі їх в експлуатацію
Амортизація зрілих насаджень	Відомість нарахування амортизації

Джерело: розроблено автором з використанням [5, 6, 7]

**Висновки із цього дослідження.** Одним з найважливіших оціночних показників господарської діяльності будь-якого підприємства є витрати, від величини яких залежить розмір прибутку підприємства.

Особливості формування і склад витрат у виноградарстві зумовлюють доречність ведення їх обліку за такою номенклатурою статей: витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи (для господарств, які не сплачують єдиний податок), посадковий матеріал (тільки для виноградних розсадників), добрива, засоби захисту рослин, роботи і послуги, пальне і мастильні матеріали, амортизація виноградних насаджень, витрати на утримання основних засобів, інші прямі витрати, загальновиробничі витрати.

До шляхів удосконалення обліку витрат і калькулювання собівартості продукції виноградарства можна виокремити виділення незавершеного виробництва в галузі, вдосконалення методики калькулювання собівартості продукції виноградарства, розподіл витрат виробництва між основною і побічною продукцією.

Виноградники як довгострокові біологічні активи, біологічний цикл яких перевищує 12 місяців, обліковуються протягом всього періоду від закладання насаджень до плодоношення культур. Упорядкування даних про документальне оформлення операцій етапів біологічного циклу виноградників і продукції виноградарства дозволяє поліпшити якість первинного обліку витрат у виноградарстві.

**Бібліографічний список:** 1. Замета О.Г. Особливості обліку витрат на виробництво винограду залежно від форм організації праці // Ринкова трансформація економіки АПК: колективна монографія у чотирьох частинах. – Ч. 3.: Фінансово-кредитна система / О.Г. Замета, П.Т. Саблука, В.Я. Амбросова. – К: ІАЕ, 2002. – С. 323-325. 2. Лойко В.І. Методика ризику при посадці багаторічних рослин [винограду] / В.І. Лойко, Н.В. Єфанова // Агроном. – 2006. – № 3. – С. 120-123. 3. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств [Електронний ресурс]: методичні рекомендації: затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 18 травня 2001 р. № 132 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>. 4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [Електронний ресурс]: положення від 31.12.99 р. № 318 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>. 5. Рябенко Р. Облік у садівництві і виноградарстві. Частина друга. Оприбуткування урожаю від незрілих насаджень / Р. Рябенко // Баланс-Агро. – 22 вересня 2014. – № 36 (408). –

С. 25-26. 6. Рябенко Р. Облік у садівництві і виноградарстві. Частина перша. Закладання багаторічних насаджень / Р. Рябенко // Баланс-Агро. – 8 вересня 2014. – № 34 (406). – С. 26-28. 7. Рябенко Р. Облік у садівництві і виноградарстві. Частина третя. Переведення незрілих насаджень до складу зрілих та їх облік / Р. Рябенко // Баланс-Агро. – 10 листопада 2014. – № 42 (414). – с. 25-27.

**Н.В. Потриваєва, Д.О. Киц. Виноградарство как объект учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.** Освещены особенности и недостатки затрат на производство продукции виноградарства и их влияние на построение учета. Раскрыто действующую практику учета производства продукции виноградарства и калькуляции ее себестоимости, внесены предложения по их совершенствованию. Предложена методика учета затрат на производство и калькуляция себестоимости продукции. Упорядочено документальное оформление операций этапов биологического цикла виноградников и продукции виноградарства.

**Предмет, цель работы.** Предметом исследования является учет затрат и калькулирование себестоимости продукции виноградарства. Целью статьи является рассмотрение проблемы и выявление недостатков учета затрат в виноградарстве для разработки путей усовершенствования организации исследуемого участка учётной работы.

**Методы проведения исследования.** В процессе исследования использовались методы: анализа и синтеза – при исследовании современного состояния учета затрат на производство продукции виноградарства, а также их состав, который включается в себестоимость продукции; индукции и дедукции – при уточнении понятий: «затрат» и их классификация; «себестоимости» как конечного этапа учета процесса производства; обобщения, сравнения и группировки – при формировании информации о документальном оформлении этапов биологического цикла виноградников и продукции виноградарства; монографический – при изучении отечественного опыта организации учета затрат и себестоимости продукции виноградарства и его улучшения в соответствии с требованиями действующего бухгалтерского законодательства.

**Результаты работы.** Освещены особенности и недостатки затрат на производство продукции виноградарства и их влияние на построение бухгалтерского учёта. Раскрыто действующую практику учёта производства продукции виноградарства и калькуляции её себестоимости, внесены предложения по их совершенствованию. Предложена методика учёта затрат на производство и калькуляция себестоимости продукции.

Упорядочено документальное оформлення хозяйственных операций относительно этапов биологического цикла виноградников и продукции виноградарства.

**Сфера применения результатов.** Бухгалтерский учёт в отрасли виноградарства.

**Ключевые слова:** виноградарство, учёт, затраты, себестоимость, продукция.

**N. Potryvaieva, D. Kits. Viticulture as an object of cost accounting and calculation of production costs.** The features and shortcomings of the viticulture production cost of production and their influence on the construction of accounting are highlighted. The current accounting practices of wine growing production and the calculation of its cost are discovered. The suggestions as for their improvement are made. The method of production accounting and production cost is proposed. The documenting operations as for phases of the vineyards and wine growing products' biological cycle are regulated.

**The subject, the purpose of the research.** The subject of the study is to cost accounting and calculation of viticulture production cost. The aim of the article is to examine the problem and identify gaps in viticulture cost accounting in order to improve the organization of the researched area of the accounting.

**Methods of research.** The following methods were used: analysis and synthesis - the study of the current position of the cost accounting of viticulture production, as well as its composition, which is included in the cost of production; induction and deduction - when the concept "costs" and their classification was explained; "Cost" as the final stage of the production process of accounting; generalization, comparison and grouping – while the formation of documenting the stages of the of vineyards and viticulture production' biological cycle; monographic – while the study of national experience in the organization of cost accounting and cost of production of wine growing and improving it in accordance with the applicable accounting legislation.

**The results of the work.** The features and shortcomings of the production cost of viticulture and their influence on the construction of accounting had been discussed. The current accounting practice of wine growing production and the calculation of its cost had been discovered. The suggestions as for their improvement had been made. The method of accounting of production costs had been proposed. The business transactions' documenting taking into account the stages of the biological cycle of vineyards and wine growing products had been regulated.

**Scope of the results.** Accounting in viticulture industry.

**Keywords:** viticulture, accounting, cost, products.