

УДК 657

О. Г. Сокіл,  
к. е. н., старший викладач, Таврійський державний агротехнологічний університет

## УДОСКОНАЛЕННЯ АНАЛІТИЧНОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА

*У статті наведена координально нова система кодування аналітичної інформації витрат на виробництво продукції рослинництва. Запропоноване удосконалення аналітичної інформації надасть можливість не тільки вибірково контролювати здійснені витрати, а і ефективно оцінювати собівартість та ефективність виробництва продукції з кожної окремої ділянки виробництва.*

*In the article sharply is resulted new system of code of analytical information of charges on the production of goods of plant-grower. The offered improvement of analytical information will give not only preferentially to hold the realizable purse-strings but also effectively to estimate a prime price and efficiency of production of goods on every separate area of production.*

*Ключові слова: аналітичний облік, рахунок, виробництво, собівартість, статті витрат.*  
*Key words: analytical accounting, account, production, prime price, items of expenses.*

### ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Під час розробки основних напрямів удосконалення обліку витрат виробництва продукції зернових чи технічних культур необхідно враховувати, що облік витрат — це складова частина системи управління витратами, основним завданням якого є підготовка своєчасної достовірної інформації керівникам та власникам для прийняття ефективних управлінських рішень, спрямованих на підвищення конкурентних можливостей підприємства, виявлення резервів зниження витрат, раціональне використання ресурсів, організацію та планування виробництва, що передбачає мотивацію керівників усіх ланок, налагодження системи внутрішнього контролю.

### АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Вивчення останніх публікацій на тему удосконалення обліку витрат у сільськогосподарських підприємствах, що їх автори досліджують, присвячені лише питанням "техніки" відображення таких операцій на рахунках, в реєстрах, їх документальне підтвердження. Відображення аналітичної інформації повинно здійснюватись з початку виробничого

процесу, безперервно і до кінця. Частина публікацій присвячена організації обліку витрат виробництва. Вивченням даного питання займалися наступні автори: Р.А.Хом'як, Л.В. Нападовська, А.К.Сук, П.А.Сук, Сопко В.В. М.Ф. Огічук й інші.

### МЕТА РОБОТИ

— удосконалення ведення та відображення аналітичної інформації здійснених виробничих витрат на вирощування сільськогосподарської продукції рослинництва;  
— підготовка аналітичної інформації по кожному підрозділу підприємства чи навіть полю для здійснення заходів підведення підсумків та аналізу.

### ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Процес виробництва окремих кінцевих видів продукції сільськогосподарських підприємств складається з окремих послідовних стадій обробки.

Використання нині в обліку лише одного рахунку 23 "Виробництво" не дає можливості бачити дійсні витрати, понесені кожним підрозділом, та здійснювати оперативний контроль за їх розміром, а також приймати уп-

**Таблиця 1. Кореспонденція рахунків з обліку виробничої собівартості продукції**

Найменування операції	Дебет	Кредит
1	2	3
Відображення використання посадкового матеріалу для поля №021	23.1.1	20.8
Відображення зносу с/г техніки використаної при посіві соняшнику на полі №021	23.1.1	13.1
Нарахування заробітної плати трактористу при посіві поля №021	23.1.1	66.0
Нарахування на фонд заробітної плати працівників	23.1.1	65
Внесення гербіциду поле №021	23.1.1	20.8
Витрати пального, поле № 021	23.1.1	20.3
Отримано соняшник на склад після збирання з поля №021	26.1	23.1.1
Відображення собівартості реалізованого соняшника вирощеного на полі №021	901	26.1



**Рис. 1. Схема кодування витрат**

равлінські рішення з їх регулювання та формування фактичної собівартості окремих підрозділів, переділів та найменувань продукції.

Для ведення бухгалтерського обліку собівартості продукції пропонується використовувати субрахунки рахунку 23.1 "Основне виробництво" для кожного підрозділу (полю):

23.1.1 "Основне виробництво соняшника (Поле №021)";

23.1.2 "Основне виробництво ячменю озимого (Поле №022)";

23.1.3 "Основне виробництво пшениці (Поле №023)" і т.д.

Вважаємо, що такий розподіл за умов застосування обчислювальної техніки і спеціальних комп'ютерних програм з бухгалтерського обліку надасть змогу усім без винятку користувачам даних бачити реальну собівартість

**Таблиця 2. Кодування витрат за відповідними видами**

Найменування витрат	Код витрат	Рахунок бухгалтерського обліку
1	2	3
Сировина та матеріали	М	20
Заробітна плата	З	66
Нарахування на заробітну плату	НЗ	65
Послуги сторонніх організацій	П	63,68
Амортизаційні відрахування	А	13
Загальновиробничі витрати	ЗВ	91
Обов'язкові платежі	ОП	64,65

продукції, що випускається на кожному з полів, і оперативно приймати рішення про коригування витрат та рентабельність кожного поля.

Насіння соняшнику, виробленому на подальших стадіях виробництва, є кінцевим продуктом, тому може враховуватися на рахунку 26 "Готова продукція" відповідно до номера "основного виробництва":

26.1 "Соняшник з поля № 021";

26.2 "Ячмень з поля № 022";

26.2 "Пшениця з поля № 023" та ін.

Загальну схему бухгалтерських записів з обліку виробництва і реалізації готової продукції (виконаних послуг), що може бути застосована на підприємстві, подано в табл. 1.

Дослідження технологічного процесу та відповідної йому організаційно-структурної схеми виробництва сільськогосподарських культур продемонструвало необхідність та можливість створення загальної системи кодування виробничих витрат. Необхідність цієї системи зумовлена тим, що:

— бухгалтерський облік на підприємствах з виробництва сільськогосподарських культур ведеться з використанням обчислювальної техніки та різних комп'ютерних програм;

— система внутрішнього контролю для підвищення якості функціонування зацікавлена в систематизації інформації щодо витрат та їх поділу за найменуваннями та центрами відповідальності;

— система прогнозування та планування витрат потребує постійного моніторингу витрат за різними напрямками для аналізу їх використання.

Розподіл витрат згідно з кодом сприятиме поліпшенню системи бухгалтерського обліку за допомо-

гою комп'ютерних програм, проведенню постійного своєчасного моніторингу витрат з метою аналізу їх використання, наявності на складах, виявленню відхилень та посилюватиме контрольну функцію бухгалтерського обліку.

Для стандартизації обліку та складання загальних довідників витрат пропонуємо кожного виду витрат надавати окремий код (рис. 1).

Перша частина коду — код виду витрат. Усі витрати пропонуються розподіляти за економічними елементами та статтями калькуляції, з присвоєнням кожному виду витрат відповідної літери (табл. 2).

Друга частина коду — це код окремого структурного підрозділу, який може бути центром відповідальності. Для даних бухгалтерського обліку центри відповідальності будуть визначені на рівні технологічних переділів, тому вважаємо необхідним надати код структурному підрозділу згідно з відповідним рахунком в обліку (табл. 3).

Третя частина коду — код аналітичного обліку витрат. Він присвоюється окремим елементам, які входять до складу першої частини коду — виду витрат. Цей код може бути обра-

**Таблиця 3. Кодування витрат за центрами відповідальності**

Структурний підрозділ	Код підрозділу	Рахунок бухгалтерського обліку
1	2	3
Поле №021	01	23.1.1
Поле №022	02	23.1.2
Поле №023	03	23.1.3
...	...	...

**Таблиця 4. Кодування витрат за аналітичним обліком**

Найменування витрат	Найменування витрат аналітичного обліку	Код аналітичного обліку витрат	Рахунок бухгалтерського обліку
1	2	3	4
Сировина та матеріали	Насіння соняшнику	200	20
	Гербіцид	208	
	ПММ	203	
Заробітна плата	Основна заробітна плата	660	66
	Премії за результатами роботи	661	
Нарахування на заробітну плату	Соцстрахування	650	65
	Пенсійний фонд	651	
Послуги сторонніх організацій	Телефонні послуги	631	63.1
	Юридичні послуги	632	
	Ремонтні послуги	633	
	Інші послуги	634 - .....	
Амортизаційні відрахування	Будівлі та споруди	131	13
	Машини та обладнання	132	
	Інші групи	133-...	
Загальновиробничі витрати	Основне виробництво	910	91
Обов'язкові платежі	Податки	641-...	64
	Інші	651-...	65

ний довільно, але пропонується присвоювати код витрат, наблизивши його до номера рахунку бухгалтерського обліку відповідного виду витрат (табл. 4).

Запропонована система кодування витрат може бути представлена у вигляді матриці ко-

**Таблиця 5. Матриця кореспонденції рахунків для обліку витрат за допомогою системи кодування**

К-т / Д-т	20	66	65	13	631	91	64
23.1.1	М.01.200	3.01.660	НЗ.01.650	А.01.132	П.01.633	ЗВ.01.910	ОП.01.641
91.1	М. 01.204	3. 01.660	НЗ.12	А. 01.131	П. 01.631	-	-
23.1.2	М.02.204	3.02.660	НЗ.02.650	А.02.132	П.02.634	ЗВ.02.911	-
23.1.3	М.03.204	3.03.660	НЗ.03.650	А.03.132	П.03.634	-	-
23.1.4	М.04.204	3. 04.660	НЗ. 04.650	А. 04.132	П. 04.634	-	-

респондентії рахунків бухгалтерського обліку (Табл. 5).

Ця матриця демонструє, що на одному рахунку бухгалтерського обліку витрат концентруються всі подібні витрати, однак, у будь-який час можна проаналізувати їх в розрізі кожного окремого технологічного переділу (центру відповідальності) й окремого найменування (аналітичного обліку).

Отже, запропоновані основні напрями удосконалення бухгалтерського обліку витрат на виробництва сільськогосподарських культур передбачають наступне:

1. Організація бухгалтерського обліку на підприємствах згідно з попередільним методом обліку та калькулювання. Тобто використання в обліку додаткових рахунків для відображення витрат кожного окремого переділу, а також рахунків напівфабрикатів для обліку продукції, яка виробляється на кожному окремому технологічному переділі.

2. Організація бухгалтерського обліку операцій з переробки давальницької сировини із застосуванням окремого рахунку, на якому відображуватимуться виконані роботи з переробки продукції, яка ще не відвантажена замовнику.

3. Створення системи кодування витрат та розробка загальних довідників виробничих витрат для використання в бухгалтерському обліку за допомогою комп'ютерних програм.

### ВИСНОВКИ

Наведені вище напрями удосконалення бухгалтерського обліку виробничих витрат нададуть змогу поліпшити загальну систему управління підприємством через такі заходи:

— проведення постійного моніторингу виробничих витрат у розрізі окремих статей та підрозділів, оскільки для кожного виробничого підрозділу буде застосовано свій субрахунок, на якому акумулюватимуться його витрати, і кожен користувач інформації зможе начисто бачити їх динаміку в часі та відповідно до кількості виробництва;

— збирання та обробка оперативної та достовірної інформації щодо собівартості окремих виробничих процесів, оскільки кожному технологічному процесу буде надано для обліку окремий субрахунок, що також дасть змогу калькулювати не тільки собівартість одиниці продукції, а й собівартість послуг з переробки давальницької сировини на кожному циклі переробки;

— налагодження ефективної системи управління та контролю за витратами і собівартістю.

Все це сприятиме тому, що:

1) на основі цієї інформації будуть прийняті своєчасні управлінські рішення з ціноутворення;

2) інформацію щодо витрат окремих підрозділів буде використано для організації системи стимулювання та відповідальності працівників;

3) інформацію щодо окремих витрат у розрізі виробничих підрозділів буде покладено в основу створення ефективної системи планування та прогнозування діяльності підприємства взагалі;

4) на основі даних фінансової звітності користувачі зможуть відокремлювати власну готову продукцію;

5) буде налагоджено систему контролю за витрачанням ресурсів на кожному виробничому процесі та як результат — удосконалено систему закупівель та маркетингову політику взагалі по підприємству;

6) система кодування витрат створить умови для налагодження ефективної системи аналізу та контролю різних аспектів витрат та сприятиме своєчасному перегляду норм витрачання ресурсів, підвищенню якості системи планування та прогнозування витрат;

7) інформація своєчасно використовуватиметься для аналізу собівартості та ціни реалізації продукції кожного виробничого процесу підприємства з подібними підприємствами галузі, що сприятиме загальному підвищенню конкурентних можливостей.

### Література:

1. Бухгалтерський облік у сільському господарстві / За ред. Ф.Ф.Бутинця, М.М.Коцупатрого. — Житомир: Рута, 2003. — 512 с.

2. Дорош Н.І. Внутрішній аудит: поняття і призначення // Удосконалення обліку та аудиту господарської діяльності на основі впровадження нових Положень (стандартів) бухгалтерського обліку в Україні: Тези доповідей міжнар. наук.-практ. конф. 16—18 жовт. 2000 р. — К.: КНЕУ, 2000. — С. 190—191.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318.

4. Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. № 996-XIV.

Стаття надійшла до редакції 13.12.2010 р.