

УДК 657.47:631.11

Боярова О.А., к.е.н., доцент,

Стріюк Ю.В.

Національний університет біоресурсів
і природокористування України

ЩОДО ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ У СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

У статті розглянуто процес обліку загально виробничих витрат сільськогосподарських підприємств, визначено основні проблеми і досліджено методи розподілу таких витрат під час розрахунку собівартості продукції.

Ключові слова: загально виробничі витрати, постійні та змінні загально виробничі витрати; розподіл; база розподілу; виробнича собівартість; собівартість реалізованої продукції.

Boyarova O., Striyk Y.

ON THE PROBLEM OF OVERHEAD COST ACCOUNTING IN AGRICULTURAL ENTERPRISES

This article describes how accounting overhead costs farms, the basic problems and methods of distribution of such costs in the calculation of production costs.

Keywords: overhead costs, fixed and variable general production costs, distribution, base distribution, manufacturing cost, cost of goods sold.

Боярова Е.А., Стріюк Ю.В.

О ПРОБЛЕМАХ УЧЕТА ОБЩЕПРОИЗВОДСТВЕННЫХ РАСХОДОВ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

В статье рассмотрен процесс учета общепроизводственных расходов сельскохозяйственных предприятий, определены основные проблемы и исследованы методы распределения таких расходов при расчете себестоимости продукции.

Ключевые слова: общепроизводственные расходы, постоянные и переменные общепроизводственные расходы, распределение; база распределения; производственная себестоимость; себестоимость реализованной продукции.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Облік витрат у сільськогосподарському виробництві повинен забезпечувати оперативне, достовірне та повне надходження інформації щодо

Боярова О.А., Стріюк Ю.В.

кількості та вартості одержаної продукції (виконаних робіт і наданих послуг), трудових, матеріальних та грошових витрат на виробництво продукції по підприємству в цілому та окремих його структурних підрозділах (бригадах, цехах, фермах тощо). Надзвичайно важливим завданням для підприємств стає формування такої інформації, яка б об'єктивно й оперативно відбивала господарську ситуацію в рамках підприємства, націлювала його керівництво на вибір найбільш ефективних шляхів розвитку й прийняття оптимальних управлінських рішень.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Вагомий внесок у вирішення питань обліку та розподілу загальновиробничих витрат зробили такі вітчизняні вчені-економісти як: Огійчук М.С., Плаксієнко В. Я., Сук П.П., Рудник В.С., Чумаченко М. В., Ярмоленко В.С. та ін.

Проте, незважаючи на значні зусилля вчених, що працюють над дослідженням, залишаються проблемні питання, що не одержали належного висвітлення.

Цілі статті. Метою статті є дослідження проблемних питань, які виникають при розподілі та обліку загальновиробничих витрат у сільськогосподарських підприємствах для достовірного формування виробничої собівартості.

Викладення основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. З огляду на П(С)БО 16 та чинний План рахунків, загальновиробничими витратами мають визнаватися витрати, що не можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом. Такі витрати повинні розподілятися, тобто відноситися до цих об'єктів не безпосередньо, а опосередковано, із застосуванням розрахунків, що мають базуватися на певній базі розподілу [1].

Необхідність розподілу загальновиробничих витрат для віднесення їх до виробничої собівартості обумовлюється наявністю на підприємстві залишків незавершеного виробництва і готової продукції та необхідністю їх належної оцінки (не лише за прямими, але й за сукупними виробничими витратами). На підприємствах, що працюють з окремими замовленнями і не мають незавершеного виробництва та нереалізованої готової продукції, всі загальновиробничі витрати можуть бути віднесені до складу собівартості реалізованої продукції або навіть витрат періоду, позаяк на фінансовий результат такий метод не впливає.

У випадку, коли підприємство займається сезонним виробництвом, загальновиробничі витрати, зазані у міжсезоння доведеться притримати до того моменту, коли вироблену в майбутньому продукцію буде реалізовано і, відповідно, у податковому обліку з'явиться дохід від її реалізації.

За ознакою залежності від обсягу виробництва загальновиробничі витрати поділяються на змінні та постійні. Згідно з П(С)БО 16 перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат встановлюється підприємством самостійно. І в своєму листі "Про облікову політику" від 21.12.2005 р. Міністерство фінансів рекомендує закріпити цей перелік в розпорядчому документі (наказі) про облікову політику підприємства [6]. Але при цьому ні стандартом, ні іншими нормативними документами не передбачено чіткої методики поділу загальновиробничих витрат на змінні та постійні. Як наслідок, на підприємствах не рідкість випадки, коли ці витрати або взагалі не поділяють на змінні та постійні, або ж формально закріплюють перелік і склад змінних та постійних загальновиробничих витрат в обліковій політиці, але не враховують такого поділу в організації аналітичного обліку. Застосування "візуального" способу поділу витрат на змінні та постійні не сприяє одержанню достовірних даних [5].

Таблиця 1

"Загальновиробничі витрати"			
Бригадні витрати	Фермські витрати	Цехові витрати	Загальновиробничі витрати.
До бригадних, фермських, цехових та загальновиробничих витрат належать:			
витрати на оплату праці працівників апарату управління, орендна плата; амортизаційні відрахування і витрати на утримання та поточний ремонт необоротних активів загального призначення; витрати на заходи з охорони праці та техніки безпеки; витрати на перевезення працівників до місця безпосередньої роботи; на утримання польових станів; інші витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням виробництва окремих підрозділів та галузей.			

Головна проблема обліку витрат полягає у тому, що, застосовуючи існуючу на сьогодні методологію, керівництво господарства отримує неповну інформацію про витрати за окремими культурами. На відповідні дати відображені за об'єктами лише прямі

витрати. Як пропонує Мельничук Б.В., аби уникнути вказаних недоліків, можна розподіляти загальновиробничі витрати на об'єкти обліку не один раз у кінці року, як практикується сьогодні, а щомісячно. Це дасть більш повну інформацію про витрати, понесені на виробництво продукції в момент її вирощування та оприбуткування[7]. Для цього треба визначити, відповідно до якої бази слід розподіляти загальновиробничі витрати на об'єкти обліку. Можливими базами для розподілу є години праці, заробітна плата, обсяг діяльності, прямі витрати. В сільському господарстві доцільно розподіляти пропорційно загальній сумі прямих витрат, за винятком вартості насіння, кормів та напівфабрикатів, бо вони передаються у виробництво за справедливою вартістю, а не за собівартістю.

Підприємство для щомісячного розподілу загальновиробничих витрат може застосовувати наперед визначені ставки розподілу. Вони встановлюються на умові, що змін в обсягах та структурі виробництва не передбачається.

Ставка розподілу розраховується за формулою (1.1):

$$C_p = \text{ЗВ}_{\text{пл.}} / \text{ПВ}_{\text{пл.}} \quad (1.1)$$

де C_p – ставка розподілу загальновиробничих витрат;

$\text{ЗВ}_{\text{пл.}}(\text{мин. пер.})$ – загальновиробничі витрати за плановий період;

$\text{ПВ}_{\text{пл.}}(\text{мин. пер.})$ – прямі витрати за плановий період.

Таким чином, загальновиробничі витрати можна віднести на рахунок 23 протягом звітного періоду по кожній культурі. У кінці року розподілені загальновиробничі витрати коригують відповідно до фактичних за проводкою Д-т 23 К-т 91. Якщо фактичні загальновиробничі витрати більші за розподілені, то сума списується прямою проводкою. В іншому разі проводка здійснюється методом сторно.

Загальновиробничі витрати, списані на рахунок виробництва, розподіляються між окремими об'єктами витрат (видами продукції, що виготовляється, роботами, послугами) пропорційно заробітній платі виробничих робітників або іншому базису, встановленому галузевою інструкцією. Так, на підприємствах хімічної і нафтопереробної промисловості загальновиробничі витрати розподіляються пропорційно сумі прямих затрат по переробці; добувної промисловості — пропорційно кількості добутої продукції; на підприємствах енергетики — пропорційно витратам умовного палива тощо.

Аналітичний облік загальновиробничих витрат ведуть по кожному цеху, окремо за прийнятою номенклатурою статей у відомості № 12 (або відповідній машинограмі). Місячні підсумки відомостей переносять до журналу-ордера № 10.

Застосування запропонованої методики обліку витрат зумовлює уточнення підходів до визначення фінансових результатів сільськогосподарського виробництва. При визначенні фінансового результату від первісного визнання на кожен звітну дату враховуються також розподілені загальновиробничі витрати. Такий підхід забезпечить виконання принципу превалювання сутності над формою і сприятиме відображенню більш достовірної інформації про обсяг витрат.

Висновки. Отже, витрати підприємства є одним із найважливіших і одним із трудомістких об'єктів обліку, контролю, аналізу. Від правильності їх визначення залежить точність розрахунку фінансового результату діяльності підприємства. Загальновиробничі витрати в більшій своїй величині (змінні і розподілені постійні) списуються на собівартість реалізованої продукції, тобто на витрати діяльності одночасно із визнанням доходу від реалізації.

Особливістю обліку загальновиробничих витрат є те, що вони списуються на собівартість виробничої продукції в частині змінних і розподілених постійних, і на собівартість реалізованої продукції у частині нерозподілених постійних витрат.

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати": Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318, зі змінами і доповненнями : [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nibu.factor.ua/ukr/info/instrbuh/psbu16/>
2. Плаксієнко В.Я. Бухгалтерський облік у сільському господарстві. Підручник: Дніпропетровськ – 2005р. с. – 409.
3. Сук П.П. «Первинний облік витрат допоміжних виробництв в сільськогосподарських підприємствах» Бухгалтерія у сільському господарстві, 2007р.– С.2–3
4. Огійчук М.С. Бухгалтерський облік у сільському господарстві. Підручник: Київ: Алеута – 2011р. с.– 877
5. Чумаченко М. Економічна робота на підприємстві та П(С)БО 16 "Витрати"/ Микола Чумаченко, Ірина Белоусова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 3. – С.13–16.
6. Лист Міністерства фінансів України "Про облікову політику" від 21.12.2005р. № 31–34000–10–5/27793. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/article/main?art_id=58984.
7. Мельничук Б. В. Удосконалення обліку витрат у рослинництві //www. nbuv. gov. ua