

сегментами» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=293088&cat_id=83023

Надійшла 02.02.2012; рецензент: д. е. н. Лазаришина І. Д.

УДК 657.471.1: 655.012.7: 338.43 (045)

Л. П. ШЕВЧУК, Н. А. ОВЧАРУК
Вінницький торговельно-економічний інститут

ОСОБЛИВОСТІ КОНТРОЛЮ ВИТРАТ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА

Розглянуто особливості проведення контролю витрат сільськогосподарського підприємства. Внесено пропозиції щодо розрахунку двох видів собівартості та обґрунтовано недоцільність використання позамовного методу обліку витрат у галузі рослинництва.

The features of leadthrough of control of charges of agricultural enterprise are considered. Suggestions are brought in in relation to the calculation of two types of prime price and grounded pointlessness of the use of pozamovno method of account of charges in industry of plant-grower.

Ключові слова: витрати, собівартість, контроль, сільське господарство.

Постановка проблеми. Однією з найважливіших проблем функціонування підприємства в ринкових умовах є налагодження систематичного контролю за витратами як основного засобу досягнення належної ефективності функціонування підприємства. Діяльність сільськогосподарських фірм в сучасних умовах господарювання вимагає підвищення ефективності їх бізнесу та перегляду наявної системи контролю як основної функції управління. Витрати відіграють вирішальну роль щодо впливу на кінцевий результат діяльності підприємства в цілому, тому необхідно надавати достатньої уваги формуванню ефективної системи контролю витрат.

Аналіз останніх досліджень. Організаційно-методологічні аспекти контролю витрат виробництва перебувають в колі постійної уваги науковців. Дану тему досліджували М.Т. Білуха, В.О. Шевчук, С.В. Бардаш, Ф.Ф. Бутинець, тому загальний рівень розробки цієї проблеми не можна визнати незадовільним.

У працях названих вчених розглянуто і вирішено загальнотеоретичні питання бухгалтерського обліку та контролю відповідно до специфіки різних галузей промисловості. У цих дослідженнях, як правило, недостатньо висвітлюються інтереси сільськогосподарської сфери. Як відмічає професор Ф.Ф. Бутинець: «Сьогодні питання обліку та контролю витрат з метою зниження собівартості продукції знаходяться поза увагою керівників підприємства та бухгалтерії. Забезпечити рентабельність підприємства, у першу чергу, прагнуть за рахунок високих відпускних цін, а не за рахунок економії витрат виробничих ресурсів. Однак, це безперспективний спосіб вирішення проблем виживання підприємства» [1, с. 58].

Питання контролю саме сільськогосподарських підприємств розкрила у своїй праці Подолянчук О.А., яка обґрунтувала необхідність проведення внутрішньогосподарського контролю аграрної галузі, охарактеризувала основні недоліки сучасного стану внутрішнього контролю [2]. Сук П.Л. проаналізував проблему формування собівартості сільськогосподарської продукції у системі бухгалтерського обліку та податкового законодавства [3]. Зінкевич О.В. розкрив особливості бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств, в тому числі обліку витрат і виходу продукції рослинництва [4].

Невирішена проблема. Не дивлячись на вагомий влад науковців у дослідження теми особливостей обліку витрат в аграрній сфері, питання галузевих особливостей проведення контролю витрат сільськогосподарських підприємств до кінця залишаються не вирішеними.

Постановка завдання. Метою статті є формування належної системи контролю витрат виробництва сільськогосподарського підприємства.

Виклад основного матеріалу. При проведенні контролю обліку витрат на виробництво сільськогосподарської продукції необхідно враховувати специфіку галузі, яка впливає на процес прийняття управлінських рішень. Найбільш істотними особливостями діяльності можна назвати наступні [4, с. 157]:

1. Виділення головних (рослинництво, тваринництво), допоміжних (ремонтно-механічні майстерні, вантажний автотранспорт, жива тяглова сила, машинно-тракторний парк, електро-, тепло-, водопостачання) та підсобних (промислові та обслуговуючі виробництва) галузей.

2. Нерівномірність проведення витрат протягом виробничого періоду (табл. 1).

3. Наявність великої кількості комплексних статей витрат, які вважаються непрямими витратами і потребують розподілу відповідно до обраної бази. В сільськогосподарських підприємствах загальноновиробничі витрати не діляться на постійні і змінні.

4. Продукцію рослинництва впродовж року списують за плановою собівартістю, яку в кінці року доводять до рівня фактичної.

5. Можливість отримання інформації про фактичну собівартість продукції лише раз в кінці року, коли будуть зібрані понесені за весь виробничий період витрати та розподілені між усіма видами виробленої

продукції.

6. Використання у виробничих процесах продукції власного виробництва та надання послуг допоміжних виробництв один одному, що потребує дотримання певної послідовності при визначенні фактичної собівартості продукції (робіт, послуг) і закритті рахунків.

Таблиця 1

Проведення витрат сільськогосподарського підприємства протягом виробничого періоду

№ п/п	Найменування статей витрат	Цикли виробничого періоду		
		Осінньо-зимові роботи	Весняні	Весінньо-літні
Змінні прямі трудові, матеріальні, інші витрати				
1	Оплата праці основних працівників (включаючи відрахування на соціальні заходи)	+	+	+
2	Оплата праці найманих працівників	+	-	+
3	Насіння та посадковий матеріал	+	-	+
4	Добрива органічні, мінеральні	+	-	-
		-	-	+
5	Засоби захисту рослин	-	-	+
6	Паливо та мастильні матеріали	+	+	+
7	Роботи та послуги:	+	-	+
	1. вагові машини	+	+	+
	2. автомашини спеціального призначення	+	+	+
	3. трактори	+	+	+
	4. комбайни	-	-	+
	5. електропостачання	+	-	+
	6. водопостачання	-	-	+
8	Витрати на утримання основних засобів	+	+	+
Постійні прямі і непрямі витрати				
9	Витрати на ремонт основних засобів, амортизація приміщень та техніки, інші витрати (плата за оренду) та загальновиробничі витрати	+	+	+
Постійні витрати періоду				
12	Адміністративні			
13	Витрати на збут			
14	Фінансові витрати (% за користування кредитами)			

В плануванні і в бухгалтерському обліку сільськогосподарських підприємств визначають собівартість реалізованої продукції та виробничу. Собівартість реалізованої продукції складається з виробничої собівартості продукції, яка була реалізована впродовж звітної періоду, розподілених загальновиробничих витрат та наднормативних витрат. Виробнича собівартість включає витрати, безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції (прямі) [4, с. 167].

Також слід звернути увагу на розбіжності обліку витрат згідно з ПСБО 16 та Податковим кодексом. Так відповідно до п.11 ПСБО 16 «Витрати» виробнича собівартість включає прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі, змінні загальновиробничі та постійні розподілені витрати. Однак визначення виробничої собівартості для цілей податкового обліку дещо інакше, оскільки згідно з п. 138.8 ПКУ до неї не відносять ні постійні, ні змінні загальновиробничі витрати, натомість вони належать до витрат періоду, у якому їх здійснили. Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат підприємство встановлює самостійно відповідно стандартам обліку, подібні вимоги ПКУ не містить [5, с. 23]. Розбіжність методик визначення собівартості реалізації в бухгалтерському обліку і податковому законодавстві була усунута наказом Міністерства фінансів від 18.03.2011, яким передбачено, що підприємство може визначати собівартість за прямими витратами [4, с.59]. Сформована собівартість необхідна для підрахунку суми податків, але не служить орієнтиром для визначення ціни. Тому вважаємо за необхідне обчислювати два види виробничої собівартості продукції: за прямими витратами (технологічна

собівартість) та за всіма витратами – прямими, загальновиробничими, адміністративними. Перша з них призначається для визначення податків, а друга – використовується для прийняття управлінських рішень.

Не існує загальноприйнятої класифікації методів планування та обліку та пов'язаного з ним контролю витрат для підприємств різних галузей господарства (стандарт-кост, нормативний метод, чекова форма контролю). Ці методи відрізняються один від одного організаційно-правовими та методологічними засадами. Якщо перші з названих методів, як правило, використовуються як засоби для подальшого прийняття рішень, то чекова форма контролю є і засобом самоконтролю з боку керівників і колективу підрозділу.

Практичний досвід багатьох підприємств показує, що своєчасному попередженню нераціональних витрат сприяє впровадження нормативного методу обліку. Проте, в сільському господарстві цей метод не знайшов широкого поширення через помилкову уяву складності та працеємкості впровадження нормативного методу. Але складність не повинна бути перешкодою відмови від оперативного управління за витратами виробництва з метою отримання максимального прибутку, так як він є інструментом управління витратами та їх контролю.

Необхідно враховувати, що характерною особливістю сільськогосподарського виробництва є наявність біологічних активів, найбільш зручним методом обліку яких є попроцесний метод [1, с. 59]. Із діючих методів обліку витрат на виробництві продукції рослинництва здебільшого застосовується позамовний метод обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. В умовах тривалого виробничого циклу здійснення витрат в галузі рослинництва не збігається з часом контролю за ними. У процесі вирощування сільськогосподарських культур предметом обліку є витрати, зазанані на кожному етапі технологічного процесу (передпосівний обробіток ґрунту, рілля, сівба, післяпосівний обробіток ґрунту, догляд за посівами, збирання врожаю). Тому з метою забезпечення найбільш досконалої системи оперативного контролю та управління витратами в даній сфері доцільно застосовувати попроцесний метод обліку витрат, при якому виробничий цикл поділяється на декілька періодів, при цьому калькуляцію слід складати не тільки в кінці року, але й за кожним робочим періодом. Об'єктами калькуляції у розрізі культур будуть виробничі процеси, а не готова продукція. При калькулюванні видів робіт за періодами року можливий не тільки оперативний контроль за витратами, а й визначення до кінця збору врожаю собівартості продукції з високою точністю. Такий метод дасть можливість контролювати хід виконання робіт та структуру витрат, оперативно контролювати відхилення фактичних витрат від технологічних норм, приймати управлінські рішення не після, а в процесі здійснення виробничих процесів.

Чекова форма контролю дозволяє своєчасно і оперативно здійснювати контроль за операційною діяльністю, яка дозволяє оперативно керувати витратами, запобігати нераціональному витрачання ресурсів. Переваги цього методу полягають у тому, що на керівництво підрозділу покладається функція контролю за витратами протягом усього звітного періоду, можна стимулювати виконавців за економію витрат. Це має велике значення для сільськогосподарських підприємств, які розташовані на великих територіях, де систематичний контроль з боку керівників і спеціалістів важко здійснювати. При використанні даної системи обліку та контролю витрат в центральній бухгалтерії повинна вестися документація, що буде відображати облік відхилень витрат від нормативних величин за циклами виробництва, видами культур, причинами та винуватцями відхилень.

Висновок

Для підприємств аграрного комплексу притаманним є здійснення ретроспективного контролю. Тобто найбільш поширеним є завершальний контроль витрат, який здійснюється після закінчення звітного періоду на основі аналізу відхилень від заданих норм господарювання. Такий контроль унеможливило попередження економічно недоцільних дій, оскільки інформація про відхилення надходить із запізненням, що не дозволяє оперативно приймати коригуючі рішення для недопущення непродуктивних витрат. Тому доцільним є впровадження оперативного контролю витрат підприємства, враховуючи особливості діяльності фірм сфери сільського господарства. Основними факторами, що впливають на побудову обліку та контролю в аграрній сфері є багатогалузевий характер діяльності фірм, сезонний характер сільського господарства та тривалість виробничого циклу, вплив природних факторів, використання значної частини власної продукції на поновлення процесу виробництва, використання землі як основного засобу виробництва, використання біологічних активів. Практика свідчить, що облік виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції є найскладнішою ділянкою в обліку сільськогосподарської діяльності, тому контролю цій сфері потрібно надавати достатньої уваги.

Література

1. Костякова А.А. Оперативний контроль витрат у сільському господарстві / А.А. Костякова // Вісник СумДУ. Серія Економіка. – 2008. – №2. – С. 58–62.
2. Подолянчук О.А. Внутрішньогосподарський контроль в діяльності сільськогосподарських підприємств / О.А. Подолянчук // Економіка АПК. – 2010. – №10. – С. 109–112.
3. Сук П.Л. Виробнича і податкова собівартість реалізованої продукції, товарів, робіт, послуг / П.Л. Сук // Економіка АПК. – 2011. – №11. – С. 56–60

4. Бухгалтерський облік в галузях народного господарства / [Зінкевич О.В., Левицька С.О., Мосійчук М.М та ін.]. – Рівне : НУВГП, 2006. – с. 268

5. Шершун І. Облікова політика підприємства – наказ №1 / І. Шершун // Все про бухгалтерський облік. – 2011. – № 6. – С. 19–24.

Надійшла 17.02.2012; рецензент: д. е. н. Денисюк О. М.

УДК 338.512:657.47

В. Н. СЕРДЮК, А. Н. СТАСЮК, Р. Е. ЯКОВЕНКО

Макеевский экономико-гуманитарный институт

РАСХОДЫ ПРЕДПРИЯТИЯ: ПРОБЛЕМЫ ДЕФИНИЦИИ

В статье рассмотрены основные проблемы, связанные с дефиницией понятия «расходы» с позиций экономической теории и бухгалтерского учета. Проанализировано соотношение понятия «расходы» со смежными понятиями, раскрыта сущность экономических процессов, лежащих в их основе.

In current article the main definition problems relating to the costs' concept in terms of economics and accounting was studied. There were analyzed relations between costs and closely-related concepts, researched the essence of their basic economical processes.

Ключевые слова: расходы, затраты, издержки, учет расходов.

Введение

Целью деятельности любого предприятия является получение максимальной прибыли в долгосрочной перспективе. Как известно, прибыль как экономический показатель эффекта хозяйственной деятельности и как объект финансового учета определяется как разность доходов и расходов предприятия. Поскольку в рыночных условиях хозяйствования доходы существенным образом зависят от спроса на продукцию, то возможность управления ими ограничена. Поэтому тактическое и оперативное управление предприятием фактически сводится к управлению расходами, в частности, себестоимостью продукции.

Украинская система бухгалтерского учета в настоящее время представляет собой уникальную структуру, являющуюся результатом творческого синтеза национальных традиций хозяйствования и международных стандартов. И Закон Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине», и стандарты бухгалтерского учета содержат положения, которые адаптируют отечественную практику к международным нормам, расширяют информационные возможности, оптимизируют методику и снижают трудоемкость учетной работы. Вместе с тем, некоторые аспекты этих положений неоспорны и нуждаются в уточнении и доработке терминологической базы.

Расходы и смежные с ними понятия остаются одними из наиболее дискуссионных в области экономики предприятия и бухгалтерского учета. Расходам предприятия и их учету посвящены труды таких отечественных и зарубежных ученых, как Н. Данилочкина, В. Лебедев, Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, М. Грещак, О. Коцюба, Е. Мних, В. Ивашкевич, В. Савчук, В. Сопко и др. Критический анализ определения расходов, приведенного в Положении (стандарте) бухгалтерского учета 16 (П(С)БУ 16), можно найти в статьях Л. Триньки, М. Чумаченко, И. Белоусовой, С. Голова.

Представляется целесообразным выделить несколько основных направлений научных исследований, затрагивающих проблематику расходов:

- экономическая сущность расходов и смежных понятий;
- методологические подходы к классификации расходов;
- проблемы учета расходов в целом, критический анализ П(С)БУ 16 «Расходы»;
- проблемы учета отдельных видов расходов применительно к различным отраслям экономики.

Целью нашей статьи является попытка ответить на некоторые спорные вопросы, связанные с дефиницией такого экономического явления, как расходы, с позиций как экономической теории, так и бухгалтерского учета.

Основной раздел

Одним из недостаточно проработанных, на наш взгляд, вопросов терминологии в экономике является определение и разграничение понятий «расходы», «издержки» и «затраты». Обработав ряд источников [1–5], мы сочли возможным предложить следующие определения вышеуказанных понятий.

Представим процесс деятельности предприятия в виде схемы материальных и денежных потоков (рис. 1).

Из вышеприведенной схемы потоков следует, что расходы – процесс привлечения предприятием необходимых для осуществления производства ресурсов, не находящихся в его распоряжении.

Затраты как процесс совпадают с производством – преобразованием ресурсов, находящихся в распоряжении предприятия, в готовую продукцию. Как показатель затраты характеризуют «вход» производственного процесса – ресурсы, затрачиваемые в процессе его осуществления. Место затрат в производственном процессе представлено на рис. 2.