

Економічні науки

УДК 657 (045)

Симоненко Олена Іванівна

кандидат економічних наук, доцент,

доцент кафедри статистики та економічного аналізу

Національний університет біоресурсів і природокористування України

Symonenko Olena

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor

National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine

Луценко Валерія Олександрівна

студентка

Національного університету біоресурсів і природокористування України

Lutsenko Valeriia

Student of the

National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ВИРОБНИЦТВА

РОСЛИННИЦТВА

THEORETICAL BASIS OF ACCOUNTING AND ANALYSIS OF CROP PRODUCTION

***Анотація.** Досліджено теоретичні питання обліку і аналізу виробництва рослинництва. Вартісна характеристика процесу виробництва формується із витрат виробництва, тому щоб достовірно визначити собівартість виробленого продукту, необхідно провести облік і аналіз витрат на його виробництво.*

***Ключові слова:** підприємство, витрати, облік, аналіз, економічна діяльність.*

Summary. *Theoretical issues of accounting and analysis of crop production are investigated. The cost characteristic of the production process is formed from production costs, therefore, in order to reliably determine the cost of the manufactured product, it is necessary to conduct an accounting and analysis of its production costs.*

Key words: *enterprise, costs, accounting, analysis, economic activity.*

Витрати відіграють ключову роль у виробничому процесі, оскільки економічна ефективність діяльності сільськогосподарського підприємства залежить від кількості витрат та раціонального використання ресурсів [6]. З розвитком економічної глобалізації сучасний підхід до категорії виробничих витрат став досить суперечним, що дає можливість інтерпретувати їх багатьма способами .

Витрати – це вагома економічна категорія, суть якої вивчається з початку розуміння фактів та явищ економічного життя та виникнення економічної думки. У кожному з напрямків розвитку економіки розуміння витрат не залишалося постійним, а змінювалося разом з розвитком економічної теорії та теоретико-практичними аспектами їх управління.

Обґрунтування поняття виробничих витрат докладно аналізується у науковій економічній літературі, але на сьогоднішній день немає єдиного підходу до його визначення. Тому, значний вплив витрат на кінцеві результати діяльності підприємств пояснює активні дослідження науковців щодо їх облікового аспекту з урахуванням тенденцій розвитку цієї економічної категорії.

Дослідженню обліку витрат та калькуляції продукції, визначенню саме поняття витрат, вивчали у своїх працях такі вчені, як Ф.Ф. Бутинець, Г.Г. Кірейцев, Л.К. Сук, Ю.С. Цал-Цалко, В.В. Сопко, А.М. Турило, В.М. Жук, М.Ф. Огійчук, В.С. Ленъ та інші.

Систематизуємо поняття витрат відповідно до їх визначення у економічній теорії та у бухгалтерському обліку (табл.1).

Таблиця 1

Визначення поняття «витрати» у джерелах економічної теорії та бухгалтерського обліку

№	Джерело інформації	Визначення
1	П(С)БО16 "Витрати"(п.6) НП(С)БО 1 (п. 3)	Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками).
2	Бутинець Ф.Ф.	Витрати на виробництво продукції – це грошовий вираз величини ресурсів, використаних в процесі виробництва, та розмір яких можна безпосередньо віднести до конкретного виду продукції.
3	Романків І.Я.	Витрати виробництва становлять витрати виробничих факторів у процесі цілеспрямованої діяльності.
4	Родіна О.В.	Є складним економічним явищем, яке тісно пов'язане з усіма елементами процесу управління, що забезпечують безперерйність виробництва та впливають на показники діяльності підприємства через вплив на прибуток.
5	Цал-Цалко Ю.С.	Сукупність витрат живої та уречевленої праці на виробництво продукції становлять витрати господарської діяльності суб'єктів підприємництва.
6	Турило А.М., Кравчук Ю.Б., Турило А.А.	Це вартісне вираження абсолютної величини застосовано-споживаних ресурсів, які потрібні для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства і досягнення поставленої ним мети.
7	МСФЗ	Це зменшення економічних вигід протягом звітного періоду, що відбувається у формі відтоку або зменшення активів або збільшення зобов'язань, які ведуть до зменшення капіталу, не пов'язаних з його розподілу між учасниками акціонерного капіталу.

Джерело: створено автором на основі [1; 5; 7; 10; 11]

Аналіз таблиці свідчить про те, що у теорії бухгалтерського обліку інтерпретація витрат відрізняється від їх інтерпретації у економічній теорії.

Під час розкриття економічної сутності витрат виробництва, необхідно прийняти за основу змістовну характеристику виробництва як суспільного явища, що має двоїстий характер [2]:

- 1) процес виробничого споживання ресурсів;
- 2) процес створення нового продукту.

Вартісна характеристика процесу виробництва формується із витрат виробництва, що є вартісним виразом затрачених на виробництво ресурсів, в результаті створення нового продукту трансформуються у собівартість, тому щоб достовірно визначити собівартість виробленого продукту, необхідно врахувати витрати на його виробництво. Отже, витрати виробництва, які формують виробничу собівартість продукції, варто визначити як вартісний вираз спожитих ресурсів на її виробництво.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року № 318 (зі змінами і доповненнями) [9].

Зрозуміло, що поняття витрат з точки зору бухгалтерського обліку безпосередньо пов'язане з визначенням фінансового результату за певний звітний період з метою складання фінансової звітності.

Зараз система обліку трансформується, тобто відбувається перехід національних стандартів обліку у відповідність до загальноприйнятих міжнародних стандартів фінансової звітності. Тому, визначення витрат, що наведено в національних стандартах майже повністю відповідає поняттю витрат у міжнародних.

Досліджуючи поняття витрат, найбільш доцільним та обґрунтованим з точки зору бухгалтерського обліку є їх визначення за П(С)БО 16 «Витрати». Оскільки об'єкти обліку витрат виробництва сільськогосподарських підприємств можуть відрізнятися, визначення

сутності витрат на виробництво, як об'єкта обліку та аналізу, повинна це враховувати для організації управлінського обліку на підприємстві.

Формування структури витрат підприємства передбачає дотримання економічно обґрунтованої класифікації за певними ознаками. Цей процес передбачає розподіл та узагальнення витрат за відповідними групами з метою надання інформації для проведення аналізу сільськогосподарської діяльності підприємств з метою прийняття ефективних управлінських рішень.

Правильний вибір класифікаційних ознак дає можливість одержати необхідну та достовірну управлінську інформацію, що забезпечує ефективність рішень, які приймаються на основі аналізу витрат підприємства.

Визначення класифікації витрат підприємства залежно від мети, завдань внутрішнього контролю, управління та аналізу, дають можливість визначити функціональну роль в управлінні діяльністю різних видів витрат.

Визначення класифікації витрат здійснюється відповідно до напрямку діяльності підприємства, організації процесу виробництва, враховується система управління та аналізу діяльності. Це дозволить визначити вплив різних статей витрат на кінцеві результати діяльності підприємства.

Існує доволі широке коло ознак, за якими можна класифікувати витрати, однак, єдиної класифікації, яка б відповідала потребам користувачів, досі не існує. Тому у теорії і на практиці використовують різні класифікації витрат.

Найчастіше для цілей фінансового обліку використовується розподіл витрат, що наведені у П(С) БО 16 «Витрати», а для цілей планування, калькулювання та аналізу собівартості сільськогосподарської продукції – у Методичних рекомендаціях з планування, обліку і калькуляції собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджених наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 № 132 [5].

Доцільно вивчити підходи до класифікації витрат, оскільки науково обґрунтоване групування витрат за певними однорідними ознаками важливе для цілей обліку, аналізу, планування та управлінських рішень.

Вчений Бутинець Ф.Ф. вказує, що у вітчизняній практиці вважається однією з основних – класифікація витрат за економічними елементами та статтями калькуляції [1].

Сук Л.К. класифікує витрати за трьома ознаками [10]:

- 1) для оцінки запасів та визначення фінансового результату;
- 2) для прийняття управлінських рішень;
- 3) для контролю і регулювання.

За першим напрямком виділяють витрати невичерпані та вичерпані, витрати на продукцію (виробництва) та витрати за період (діяльності), витрати прямі й непрямі, виробничі й невиробничі, основні й накладні. На постійні й змінні, релевантні й нерелевантні, дійсні (реальні) й можливі (уявні), маржинальні й середні витрати поділяють за другим напрямком. За третім напрямком витрати поділяють на контрольовані і неконтрольовані, що є важливим для управлінської діяльності.

Вчена економіст Коба О.В. вбачає доцільним обрати такі критерії класифікації витрат: організаційно-управлінський, обліково-аналітичний та фінансово-економічний [4].

Класифікація витрат за обліково-аналітичним критерієм об'єднує напрями, які враховують характер виробничого процесу, особливості продукції, що випускається підприємством. Це є найбільш доцільною з точки зору бухгалтерського обліку, бо вона узагальнює всі види витрат, що притаманні усім підприємствам.

Найбільш поширеною є класифікація витрат за наступними ознаками, яка наведена у таблиці 2.

Групування витрат за економічними статтями та статтями калькуляції є необхідним для формування звітності діяльності підприємств та

визначення податків у відповідності з діючим законодавством держави. Однак класифікація витрат за економічними елементами не дає можливості обчислити собівартість певних видів продукції. Для цього витрати класифікуються за статтями калькуляції залежно від їх призначення.

Таблиця 2

Групування витрат за класифікаційними ознаками

Ознака класифікації	Групування витрат
За способом перенесення вартості на продукцію	⇒ Прямі витрати Непрямі витрати
За видами продукції (робіт, послуг)	⇒ Витрати на вироби Витрати на групи виробів Витрати на замовлення
За економічним змістом (елементами витрат)	⇒ Матеріальні витрати Витрати на оплату праці Відрахування на соціальні заходи Амортизація Інші операційні витрати
За статтями калькуляції з урахуванням П(С)БО 16	⇒ Матеріальні витрати Витрати на оплату праці Відрахування на соціальні заходи Амортизація Інші витрати
За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	⇒ Постійні витрати Змінні витрати
За відношенням до виробничого процесу	⇒ Основні витрати Накладні витрати
За функціями управління	⇒ Виробничі витрати Невиробничі витрати

Джерело: створено автором на основі [2; 3; 8; 9; 12]

Наведена класифікація витрат враховує всі вимоги для формування системи обліку витрат усіх підприємств.

Розробка класифікації витрат самостійно встановлюється підприємством відповідно до організації виробництва та його спеціалізації. Тому важливо, кожному підприємству визначити поняття витрат, що відповідатиме усім виробничим процесам та вимогам управління.

Для визначення фінансового результату – чистого прибутку або збитку, підприємства зіставляють отримані доходи та витрати, які перевіряються на основі даних оперативного бухгалтерського обліку. Отож, основну роль виконує процес визнання витрат.

Згідно з П(С)БО 16 витратами визнаються :

- ті, які відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань;
- витрати звітного періоду або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені;
- витрати певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені.
- витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат звітного періоду, у якому вони були здійснені. Згідно Податкового кодексу України, витрати визнаються на підставі первинних документів, що підтверджують здійснення платником податку витрат .
- якщо актив забезпечує одержання економічних вигід протягом кількох звітних періодів, тоді витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами.

Не визнаються витратами й не включаються до звіту про фінансові результати:

- платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами;
- попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;
- погашення одержаних позик;

- інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають ознакам витрат;
- витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку;
- балансова вартість валюти.

Висновки. Основними елементами системи управління виробничими витратами на підприємствах агропромислового комплексу є облік, планування та контроль процесу управління витратами. Головне призначення обліку витрат на виробництво продукції рослинництва, і зокрема зернових культур, полягає в постійному контролі за рівнем виробничих витрат та реалізації можливості їх зниження. Для цього на аграрних підприємствах слід організувати ефективний процес управління виробничими витратами. Тому для реалізації ефективної діяльності аграрних підприємств необхідним є удосконалення методичного підходу до управління витратами на виробництво продукції зернових культур на основі обліково-аналітичної інформації.

Література

1. Бутинець Ф. Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління / Ф. Ф. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2012. Вип. 1 (22). С. 11-18.
URL: ukrstat.gov.ua
2. Дідоренко Т. В. Сутність витрат як об'єкта бухгалтерського обліку / Т. В. Дідоренко // Молодий вчений. 2015. № 1(1). С. 78-81.
URL:http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2015_1%281%29__19 (дата звернення: 17.05.2020).
3. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання: Підручник. 3-тє вид., перероб. і доп. Затверджено МОН / Попович П.Я. К., 2008. 630 с.

4. Коба О. В. Витрати підприємства та їх класифікація для потреб управління й економічного аналізу / О. В. Коба, Ю. Ю. Миронова // Причорноморські економічні студії. 2016. Вип. 4. С. 99-103.http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2016_4_23.
5. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: Наказ Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01>.
6. Міжнародні стандарти фінансової звітності (International Financial Reporting Standards). URL: <http://www.minfin.gov.ua>
7. Мних Є. В. Економічний аналіз : підручник / Мних Є. В. [2-е вид., перер. і доп.]. К. : Центр навчальної літератури, 2005. 472 с. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2016_13\(2\)_22](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2016_13(2)_22)
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
10. Турило А. М. Управління витратами підприємства : навч. посіб. / А. М. Турило, Ю. Б. Кравчук, А. А. Турило. К. : Центр навчальної літератури, 2006. 120 с.
11. Фінансовий облік: Навч. посіб. 3-тє вид., перероб. і доп. / Л.К. Сук, П.Л. Сук. К., 2016. 663 с.