

**Дуляницький Микола**  
магістр спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
*Науковий керівник: Борковська В.В., к.е.н., доцент*  
Подільський державний аграрно-технічного університет  
м. Кам'янець-Подільський

## ОБЛІК ВИТРАТ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА

На сьогоднішній день у сільському господарстві створені нові організаційно-правові форми господарювання, які вимагають докорінної зміни економічних відносин на селі, зокрема, з формування витрат, доходів, оренди землі та майна. Для прийняття рішень з метою забезпечення ефективної діяльності суб'єктів господарювання необхідно використовувати економічну інформацію, одержання якої забезпечує управлінський облік витрат сільськогосподарського підприємства.

Економічно обґрунтована класифікація виробничих витрат є основою організації обліку виробничої діяльності. При побудові класифікації витрат виробництва потрібно враховувати організаційно-технологічні особливості галузі та її управління, розмір окремих видів витрат та вартісний обсяг виробництва. Аналіз їх дає підстави стверджувати, що в сільському господарстві за напрямом обліку витрати потрібно поділяти на три категорії: а) для оцінки запасів та визначення фінансового результату; б) для прийняття управлінських рішень; в) для здійснення контролю та регулювання. Таке групування відповідає практиці ведення управлінського обліку в інших галузях економічної діяльності та в зарубіжних країнах.

На основі проведеного дослідження визначено важливість та необхідність розробки теоретичних та практичних аспектів створення та функціонування системи управлінського обліку на сільськогосподарських підприємствах, оскільки у вітчизняній практиці наявні лише розрізнені елементи його системного застосування.

Правильне вирішення питання про склад витрат, які формують собівартість, має принципове значення як для об'єктивного визначення розміру собівартості, так і для ряду інших економічних показників [3, с. 4].

Дослідженням систем і методів обліку витрат і калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції встановлено, що вибір їх потрібно пов'язувати як із галузевими особливостями господарства, так і з прийнятими на підприємстві системами обліку та управління.

Системи „стандарт-кост” і „директ-кост”, які широко висвітлені в економічній літературі і використовуються у зарубіжних країнах, у сільськогосподарських підприємствах України не застосовуються.

Характерною особливістю сільського господарства є те, що процес виробництва складається з окремих технологічних операцій, які залежать від природних умов, що не контролюються, та від інших факторів. Вони

зумовлюють пріоритетне використання позамовного методу обліку витрат у досліджуваному господарстві.

З наданням господарської самостійності сільськогосподарським підприємствам виникла необхідність формування власної облікової політики. Завдяки цьому стає можливим встановлення меж і форм ведення обліку для внутрішніх потреб, переорієнтація вітчизняної облікової теорії і практики на вирішення нових завдань, що стоять перед управлінським апаратом в умовах ринку, шляхом застосування нових підходів до одержання інформації про витрати та нових методів калькулювання собівартості продукції, які забезпечують обчислення виробничої та повної собівартості продукції.

Аналіз структури загальногосподарських витрат у досліджуваному сільськогосподарському підприємстві Хмельницької області свідчить, що вони мають різний економічний зміст і відношення до основного виробництва. Так, нерозподілені витрати на утримання машинно-тракторного парку безпосередньо пов'язані з використанням техніки; витрати на управління в підрозділах мають зв'язок з об'єктами обліку в них. Тому за доцільне вважаємо при обліку загальногосподарських витрат структурних підрозділів в галузі рослинництва до субрахунків 911 „Загальногосподарські витрати рослинництва” та 912 „Загальногосподарські витрати тваринництва” відкривати субрахунки другого порядку.

Дані з цих субрахунків переносять у порядку розподілу витрат на основне виробництво і відображають за окремими статтями калькуляції. Загалом, у зарубіжній літературі в структурі непрямих витрат розуміють: накладні витрати, загальні витрати, спільні витрати [1, с. 802].

Процес виробництва у сільському господарстві – довготривалий і носить сезонний характер. Тому часто змінювати раніше прийняте рішення неможливо. Наприклад, після посіву сільськогосподарських культур не можна прийняти рішення про зміну структури посівів і обсяг виробництва продукції.

У сільському господарстві значна частина готової продукції має одночасно декілька каналів використання:

- а) для реалізації на сторону;
- б) для наступного виробничого споживання всередині господарства (корми для годівлі тварин, насіння на посів);
- в) для промислової переробки на власних підсобних підприємствах або на стороні (помел зерна, консервування фруктів, переробка молока тощо);
- г) для споживання самим виробником (фермер виробляє і сам споживає продукцію);
- д) для розрахунків із працівниками у вигляді натуральної оплати праці;
- ж) для розрахунків за оренду землі.

Враховуючи такий широкий діапазон використання продукції, аналізуючи варіанти альтернативних рішень, ми зупинилися на двох позиціях:

1. „Виробляти чи купувати”;
2. „Продавати чи обробляти далі”.

Ці позиції практично включають інші канали руху продукції або є подібними до них.

Вибір варіантів оптимального рішення здійснюють на підставі диференціального аналізу. Він передбачає визначення і порівняння диференціальних витрат і доходів для прийняття управлінського рішення. Диференціальний аналіз охоплює додаткові релевантні витрати і доходи, тобто такі, розмір яких змінюється залежно від прийнятого рішення.

Рішення „виробляти чи купувати” пов’язане з альтернативою: виробляти самостійно окремі види продукції чи купувати їх у зовнішніх постачальників. Мова йде не про покупку з метою перепродажу, чим займається торгівля. Тут покупка може бути використана для виробничих цілей. Наприклад, корми можна виробляти самостійно у своєму господарстві, а можна їх також і купити на стороні.

Рішення „продавати чи обробляти далі” пов’язане з можливістю реалізації продукції на певній стадії, або продовженням процесу виробництва з метою одержання додаткового прибутку[2, с. 10].

Приклади розгляду альтернативи:

1. Реалізувати урожай зерна озимої пшениці зерном чи направити частину його на виготовлення борошна;
2. Реалізувати урожай зерна чи направити частину його на годівлю тваринам;
3. Реалізувати одержане з виробництва молоко чи направити його частину на переробку з метою виготовлення сметани, сиру, масла.

Таким чином, використовуючи результати диференціального аналізу релевантної інформації, можна приймати альтернативні управлінські рішення в сільськогосподарському виробництві.

### Список використаних джерел

1. Борковська В.В. Облік та розподіл непрямих витрат м'ясопереробних підприємств *Ел. наукове видання Мик. Нац. ун-ту ім. В.О. Сухомлинського*. 2015. Вип. 7. С. 801-806.
2. Людвенко Д., Сук Л., Сук П. Купувати чи продавати? *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2005. № 17. С. 8–12.
3. Сук Л. Калькулювання сільськогосподарської продукції і закриття бухгалтерських рахунків. Л. Сук, П. Сук. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2006. № 6. С.2-9.

