

Вдосконалення аналітичного обліку витрат у фермерських господарствах

Н.Л. Правдюк, кандидат економічних наук,
О.С. Кривоконь, старший викладач,
Вінницький державний аграрний університет

Розвиток виробництва в фермерських господарствах призводить до збільшення як об'єктів обліку, так і облікової роботи в цілому. У зв'язку з цим виникає необхідність їх детальнішої систематизації та виділення головних напрямів облікових робіт, зокрема витрат. В запропонованій Відомості аналітичного обліку витрат (за видами діяльності) наведено їх групування за статтями. Вона дасть змогу методично правильно підрахувати витрати і доходи, контролювати їх рівень, а також відобразити складові фінансових результатів господарської діяльності фермерських господарств за окремими напрямками господарювання.

Аналітичний облік, витрати, фермерські господарства.

Для фермерських господарств облік є основним джерелом оперативної і об'єктивної інформації про розвиток виробництва та здійснення господарських операцій. Обсяг і ступінь її точності визначаються метою господарювання, виробничою необхідністю і економічною доцільністю.

Облік дає змогу фермерському господарству провести аналіз його стану, визначити виробничі витрати і валовий доход, норму рентабельності (відношення прибутку від реалізації продукції до витрат на її виробництво) як для господарства в цілому, так і для окремих його галузей. Дані обліку дають змогу скласти фінансову звітність і допомагають виявити слабкі сторони виробничої діяльності, визначити підходи при вирішенні управлінських проблем.

Розвиток виробництва в фермерських господарствах призводить до збільшення як об'єктів обліку, так і облікової роботи в цілому. У зв'язку з цим виникає необхідність їх детальнішої систематизації і виділення головних напрямів облікових робіт, зокрема витрат.

На організацію обліку в фермерських господарствах прямо впливає його спеціалізація. Якщо виробництво спеціалізоване на одній групі культур або тварин, то облік витрат доцільно вести в цілому для господарства. У випадку кількох напрямів діяльності, де є окремі види товарної продукції, варто вести деталізований облік за центрами витрат щодо кожного об'єкта обліку з окремого виду продукції.

Дослідження прийомів обліку витрат у фермерських господарствах проводили вітчизняні вчені: М.Я. Дем'яненко, В.Г. Лінник, П.Я. Хомин, В.А. Дерій, В.Б. Моссаковський, О.Д. Радченко та ін. [3–6].

Так, О.Д. Радченко, характеризуючи просту систему обліку, вважає, що вона “...являє собою синтез вітчизняного обліку в частині використання подвійного запису та зарубіжного, переважно США, – у запозиченні спрощеного обліку витрат” [5]. Однак як зазначають П.Я. Хомин, І.І. Костецький, Я.І. Костецький, “...скорочення і спрощення обліку в селянському господарстві можливе до певної межі, яка забезпечує виконання його інформаційної і контрольної функцій...” [6]. Таку думку поділяє В.А. Дерій, додаючи при цьому, що “відповідно до спеціалізації, технології та організації виробництва селянин (фермер) має визначити об'єкти обліку витрат на виробництво”. Грунтуючись на досвіді роботи фермерських господарств Тернопілля, автор вважає, що “...облік витрат на виробництві найзручніше вести у “Книзі обліку витрат і виходу продукції” [3].

Відомо, що аналітичний облік витрат ведеться для складання фінансової звітності, а також формування витрат за видами діяльності та операційними елементами; оцінки запасів та уточнення фактичних витрат; визначення розміру витрат виробництва та збуту; аналізу та управління витратами.

Методичне підґрунтя визначення витрат наведено у П(С)БО 16 “Витрати” [1], де вказано, що витратами визначаються або зменшення активів, або збільшення зобов’язань, що призводить до скорочення власного капіталу підприємства за умови їх достовірної оцінки. Найпоширенішими ознаками класифікації витрат є:

- центри відповідальності (місце виникнення витрат);
- види продукції, робіт, послуг;
- єдність складу (однорідність) витрат;
- види витрат;
- способи перенесення вартості на продукцію;
- ступінь впливу обсягу виробництва на рівень витрат;
- календарні періоди;
- собівартість продукції.

У фермерських господарствах використовують "котловий" метод обліку витрат, що дає змогу фермеру мати інформацію про розвиток виробництва в цілому і при цьому не конкретизувати витрати за окремими напрямками. В результаті прибуткові галузі виробництва покривають нерентабельні напрями. Якщо виділити групи витрат за основними видами діяльності, то фермер гарантовано зможе контролювати процеси співвідношення витрат і доходів від різних галузей виробництва та здійснювати ефективне управління господарством. У зв’язку з цим, нами пропонується удосконалення методичного забезпечення обліку витрат шляхом застосування аналітичної відомості витрат за напрямками діяльності.

Згідно з Методичними рекомендаціями [2], в операційній діяльності фермерського господарства пропонується групування витрат у відомості обліку витрат виробництва за такими статтями: оплата праці, матеріали, послуги зі сторони, амортизація, інші (що використовують за П(С)БО 25).

Але цієї класифікації недостатньо для об’єктивного і повного відображення витрат виробництва, тому в запропонованій нами Відомості

аналітичного обліку витрат (за видами діяльності) наведено групування витрат виробництва за статтями (табл. 1).

1. Групування витрат виробництва при спрощеній формі ведення обліку в фермерських господарствах

Стаття витрат	Основне виробництво		Допоміжне виробництво
	Рослинництво	Тваринництво	
Витрати на оплату праці	+	+	+
Насіння та посадковий матеріал	+	-	-
Паливо та мастильні матеріали	+	+	+
Добрива	+	-	-
Засоби захисту	+	+	-
Корми	-	+	+
Сировина і матеріали	-	-	+
Роботи та послуги	+	+	+
Ремонти	+	+	+
Амортизація	+	+	+
Інші витрати	+	+	+

Таке групування дасть змогу об'єктивно та в повному обсязі показати витрати, що вплине на точність відображення фінансових результатів в фермерських господарствах, які застосовують облік за спрощеною формою.

Наводимо вдосконалений нами варіант Відомості аналітичного обліку витрат за галузями (табл. 2). Оскільки основною галуззю аграрного виробництва в фермерських господарствах є рослинництво, як приклад пропонуємо відомість аналітичного обліку витрат у рослинництві.

З одного боку, відомість має складну структуру, з іншого – вона досить інформативна, доступна та проста. Інформативність проявляється в наявності

значної кількості показників. А доступність та простота пояснюється тим, що в лівій частині відомості розміщена назва культури, нижче – місяці та витрати за видами, згідно з переліком статей витрат, а в правій частині показано вихід продукції рослинництва, її розподіл, фінансові показники за кожною культурою. Коротко розкриємо зміст усіх статей витрат, наведених у лівій частині відомості. До статті **“Оплата праці”** включається основна і додаткова оплата праці працівників, безпосередньо зайнятих у технологічному процесі виробництва (в тому числі трактористів-машиністів).

До статті **“Насіння та посадковий матеріал”** відносять вартість насіння та посадкового матеріалу власного виробництва і придбаного, що використані для посіву (посадки) відповідних сільськогосподарських культур і насаджень, крім молодих багаторічних. Витрати на підготовку насіння до посіву (протруювання, сортування тощо), навантаження та транспортування його до місця посіву не включаються у вартість насіння, а відносяться на виробництво певної сільськогосподарської культури (групи культур) за відповідними статтями витрат.

За статтею **“Паливо і мастильні матеріали”** відображають комплексну ціну палива, в яку входять його вартість на виконання технологічних операцій, а також вартість мастил тощо.

До статті **“Добрива”** включаються витрати на внесені в ґрунт під сільськогосподарські культури мінеральні (азотні, калійні, фосфорні та складні) й органічні добрива та мікродобрива.

До статті **“Засоби захисту”** відносять вартість пестицидів, засобів протруювання, гербіцидів, дефоліантів та інших хімічних і біологічних засобів, які використані для боротьби з бур'янами, шкідниками та хворобами сільськогосподарських рослин, а також біопрепаратів та дезінфікуючих засобів, які застосовуються у тваринництві.

У статті **“Корми”** відображаються вартість кормів власного виробництва та придбаних, витрати на їх внутрішньогосподарське переміщення з поля на постійне місце зберігання. На цю статтю відносяться також витрати на

приготування кормів у кормоцехах і кормокухнях. Ці суми списуються безпосередньо на відповідні види та групи тварин прямо або розподіляються між ними пропорційно масі згодованих кормів. Частина витрат на утримання кормоцехів відноситься на вартість кормів, які передали на склад для зберігання.

Витрати з транспортування кормів і місць постійного зберігання до кормоцехів (кормокухонь) або безпосередньо на ферму включають до відповідних статей витрат (пальне і мастильні матеріали, оплата праці тощо).

У допоміжних виробництвах на цю статтю списуються корми, використані на годівлю дорослої робочої худоби.

У статті **“Роботи та послуги”** відображаються витрати на роботи та послуги власних допоміжних виробництв, які забезпечують виробничі потреби, та вартість послуг виробничого характеру, наданих сторонніми підприємствами, включаючи плату за воду для зрошення та інші послуги, надані водогосподарськими організаціями (крім робіт та послуг, витрати на які включаються до інших статей).

До складу статті **“Ремонти”** включають:

а) оплату праці працівників, зайнятих на ремонтах, вартість запасних частин, ремонтно-будівельних та інших матеріалів, витрачених на поточний ремонт основних засобів, включаючи вартість пального та мастильних матеріалів, використаних на ремонт та обкатку машин після ремонту;

б) вартість послуг сторонніх організацій та власних майстерень з технічного обслуговування і поточного ремонту тракторів, сільськогосподарських машин та обладнання.

До статті **“Сировина та матеріали”** включається вартість сировини та матеріалів, які є необхідними компонентами у допоміжних виробництвах.

У статті **“Інші витрати”** відображаються витрати, що безпосередньо пов'язані з виробництвом певної продукції і не включені до однієї з вищенаведених статей, а саме:

а) вартість спецодягу та спецвзуття, що видаються працівникам, зайнятим доглядом за худобою, птицею тощо, а також інших малоцінних і швидкозношуваних предметів;

б) вартість підстилки для тварин (соломи, торфу, тирси);

в) витрати на штучне осіменіння тварин;

г) платежі за страхування майна, тварин, урожаю сільськогосподарських культур;

е) інші витрати, що включаються у собівартість продукції (робіт, послуг) і не віднесені до цієї та інших статей витрат.

Коротко розкриємо зміст кожного показника в правій частині відомості. Вся продукція рослинництва поділяється на основну і побічну. В свою чергу, кожна з них має загальноприйнятні напрями розподілу: реалізація та внутрішнє споживання.

Фермерське господарство може реалізовувати свою продукцію за різними каналами збуту.

Окрім реалізації, продукція рослинництва (основна і побічна) може розподілятися на насіння (в тому числі з метою формування страхового фонду насіння), корми, для потреб сім'ї фермера, в рахунок оплати праці, інше використання.

У графі 26 **“Вихід продукції всього, тисяч гривень”** відображається загальний вихід продукції рослинництва, тобто товарна та натуральна продукція. В графі 27 **“Доход від реалізації, тисяч гривень”** показано загальну суму доходу від реалізації відповідного виду товарної продукції без вартості натуральної. Завершальним етапом заповнення відомості є обрахунок показника **“Фінансовий результат від реалізації +, -”**, значення якого знаходять як різниця між сумою **“Доходу від реалізації, тисяч гривень”** (графа 27) та **“Загальною сумою витрат, тисяч гривень”** (графа 13).

При заповненні відомості аналітичного обліку витрат та виходу продукції рослинництва на кожную культуру виділяють окремий аркуш.

Оскільки перелік культур у фермерських господарствах, як правило, невеликий, то заповнена відомість не буде громіздкою. В кінці року підраховують витрати за статтями, вихід продукції, дохід від реалізації та фінансовий результат від реалізації за кожною культурою (рядок “Всього по культурі”), а в останньому рядку – в цілому для рослинництва. Інформація, яка міститься у відомості аналітичного обліку витрат та виходу продукції рослинництва і представлена в декількох розрізах, є необхідною при проведенні контролю та аналізу. За умови, що господарство вирощує одну культуру, відомість також буде достатньо зручною та наочною.

Отже, впровадження описаної нами аналітичної відомості аналітичного обліку витрат і виходу продукції рослинництва в методичному плані дасть змогу відобразити складові фінансових результатів господарської діяльності фермерських господарств за окремими напрямками господарювання; правильно підрахувати витрати і доходи; запланувати витрати та доходи; контролювати рівень витрат.

2. Відомість аналітичного обліку витрат та виходу продукції рослинництва фермерського господарства «Світанок»

Вінницької обл. за 2004 р.

Витрати / Вихід Культура / Місяць	Витрати за статтями, тис. грн.											Всього витрат, тис.грн. (Σ гр.гр. 2 – 11)
	Оплата праці	Відрахування на соціальне страхування	Насіння та посадковий матеріал	Паливно- мастильні матеріали	Добрива	Засоби захисту	Роботи і послуги	Амортизація	Ремонти	Податки і збори	Інші витрати	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Ячмінь												
Січень												
Лютий												
Березень	70											70
Квітень	470		1200	200	1000		120	45				3035
Травень						1340			120			1460
Червень	120				1100							1220
Липень											400	400
Серпень	400			380			970	60	70			1880
Вересень												
Жовтень												
Листопад												
Грудень												
Всього по культурі	1060		1200	580	2100	1340	1090	105	190		400	8065
Всього по рослинництву	1060		1200	580	2100	1340	1090	105	190		400	8065

Продовження таблиці 2

Вихід продукції рослинництва за видами та її розподіл												Вихід продукції всього, тис.грн. (Σ гр.гр. 16 – 27)	Доход від реалізації, тис.грн. (Σ гр.гр. 16 і 22)	Фінансовий результат від реалізації +, -; (гр. 29 – гр. 12)
Основна продукція						Побічна продукція								
Реалізація	Використання					Реалізація	Використання							
	на насіння	на корми	потреб сім'ї фермер	в рахунок оплати	інше		на насіння	на корми	потреб сім'ї фермер	в рахунок оплати	інше			
14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28.
														X
														X
														X
														X
														X
														X
														X
	235	120	370						100			825		X
3200												3200	3200	X
														X
8000												8000	8000	X
11200	235	120	370						100			12025	11200	3135
11200	235	120	370						100			12025	11200	3135

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”, затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.99р.
2. Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах, затверджені Наказом Міністерства аграрної політики України №189 від 2 липня 2001 р.
3. Дерій В.А. Облік у селянських (фермерських) господарствах потребує спрощених реєстрів // Світ бухгалтерського обліку. – 1998. – №4. – С. 13-20.
4. Облік у селянському (фермерському) господарстві / За ред. М.Я. Дем'яненка. – К.: ІАЕ, 2001. – 403с.
5. Радченко О.Д. Особливості бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах // Економіка АПК. – 2001. – №8. – С.90–96.
6. Хомин П.Я., Костецький І.І., Костецький Я.І. Облік та аналіз діяльності фермерського господарства. – Тернопіль: Поліграфіст, 1999р. – 144с.

Усовершенствование аналитического учета издержек в фермерских хозяйствах

Н.Л. Правдюк, О.С. Кривоконь

Развитие производства в фермерских хозяйствах ведет к увеличению как объектов учета, так и учетной работы в целом. В связи с этим возникает необходимость их более детальной систематизации и выделения главных направлений учетных работ. Одним из таких для фермерского учета являются издержки. В предлагаемой Ведомости аналитического учета издержек (по видам деятельности), приведено их группирование по статьям. Она даст возможность методически правильно определить размер издержек и

доходов, контролировать их уровень, а также отобразить составные финансовых результатов хозяйственной деятельности фермерских хозяйств по отдельным направлениям хозяйствования.

Аналитический учет, издержки, фермерские хозяйства.

Improving of analytic calculation of expenditures at farms

N.L. Pravdyuk, O.S. Kryvokon

Development of manufacture in farms conducts to increase as objects of the account, and registration work as a whole. So there is a necessity for their more detailed systematization and allocation of mainstreams of registration works. One of such are costs for the farm account. In the Sheet of the analytical account of costs (after kinds of activity), grouping of production costs under clauses has been shown. It will enable methodically correctly to define the size of costs and incomes, to supervise a level of costs, and also to display compound financial results of economic activities of farms in separate directions of managing.

Analytical calculation, costs, farms.