С.С. Яковенко, магістр
Житомирський національний агроекологічний університет

ОБЛІК ЗАГАЛЬНО ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

(

(Представлено к.е.н., проф. Суліменко Л.А.)

В статті досліджено особливості обліку і розподілу загальновиробничих витрат в сільськогосподарських підприємствах. Під час дослідження були використані загальнонаукові методи: індукції та дедукції, діалектичний, історичний та системний, а також деякі специфічні методи бухгалтерського обліку. Досліджено суть та визначено склад загальновиробничих витрат , а також особливості їх розподілу в сільськогосподарських підприємствах.

***Ключові слова**: облік, загальновиробничі витрати, сільськогосподарське підприємство, база розподілу, непрямі витрати.*

Постановка проблеми. Проблема обліку та розподілу загальновиробничих витрат набуває особливо важливого значення при визначенні загальної суми понесених витрат і обчисленні собівартості продукції.

Аналіз основних досліджень і публікацій. Питанням проблем щодо обліку та розподілу загальновиробничих витрат на підприємствах різних галузей приділяли увагу вітчизняні та зарубіжні вчені, серед яких О.А. Боярову, Л.К. Сука, П.Л. Сука, О.Г. Криворота, В.П. Ярмоленка, Т.О. Бондура.

Особливості обліку та розподілу загальновиробничих витрат на сільськогосподарських підприємствах й нині становлять великий науковий інтерес, оскільки багато питань з цього приводу залишаються нерозв'язаними.

Метою статті є дослідження особливостей обліку і розподілу загальновиробничих витрат в сільськогосподарських підприємствах.

Викладення основного матеріалу. Загальновиробничі витрати - це непрямі витрати, пов'язані з організацією виробництва та керівництвом цехами, бригадами, відділеннями та іншими структурними підрозділами підприємства. Ці витрати під час виникнення не можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта обліку. Загальновиробничі витрати пов'язані з виробництвом кількох видів продукції, а тому повинні бути враховані при обчисленні собівартості кожного виду продукції [3, с. 50].

З огляду на П(С)БО 16 «Витрати» 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, с. 79].

На рахунку 91 "Загальновиробничі витрати" ведеться облік виробничих накладних витрат на організацію виробництва та управління цехами, дільницями, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного й допоміжного

виробництва, а також витрати на утримання та експлуатацію машин і устаткування. Цей рахунок не застосовується підприємствами торгівлі. За дебетом рахунку 91 "Загальновиробничі витрати" відображається сума визнаних витрат, за кредитом - щомісячне, за відповідним розподілом, списання на рахунки 23 "Виробництво" та 90 "Собівартість реалізації" [2].

В аналітичному обліку підприємство може самостійно відкривати субрахунки до рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». Для сільськогосподарських підприємств пропонуємо відкривати такі субрахунки: 911 «Загальновиробничі витрати рослинництва»; 912 «Загальновиробничі витрати тваринництва»; 913 «Загальновиробничі витрати промислових виробництв»; 914 «Загальновиробничі витрати допоміжних виробництв»; 915 «Єдиний податок 4-групи»; 916 «Орендна плата за земельні паї»; 917 «Страхові платежі»

Групування витрат підприємства на виробництво продукції (робіт, послуг) за об'єктами витрат (об'єктами калькулювання) та за статтями витрат встановлюється підприємством з урахуванням особливостей організації та технології виробництва, вимог нормативних документів, потреб управлінського обліку та бухгалтерської звітності. Аналітичний облік ведеться за місцями виникнення, центрами відповідальності та статтями витрат. За умов застосування журнально-ордерної форми обліку регістром аналітичного обліку загальновиробничих витрат є Звіт про загальновиробничі витрати № 5.7 с.-г., синтетичного обліку — журнал-ордер № 5В с.-г., Головна книга.

Загальна сума загальновиробничих витрат (змінних і постійних), що віднесена на собівартість виробництва продукції, розподіляється між окремими об'єктами обліку. Розподіл витрат — це включення загальновиробничих витрат у собівартість продукції, якщо їх прямо на продукцію віднести неможливо. Метою розподілу витрат є їх віднесення на продукцію і визначення максимально достовірної собівартості продукції.

Відповідно до введених в 2011 році змін до П(С)БО 16 «Витрати» підприємство мало право не включати до виробничої собівартості змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати. В такому випадку собівартість визначається за прямими витратами. Обравши цей варіант, загальновиробничі витрати до собівартості не потраплятимуть, а відразу відноситимуться на фінансовий результат, інформація про них розкривалась у Звіті про фінансові результати окремою статтею. Отож, загальновиробничі витрати не розподілялись на об'єкти витрат, що, на нашу думку, необґрунтовано занижувало собівартість продукції.

В сільському господарстві обсяг виробництва (потужність) залежить від природних факторів, а не лише від діяльності людей. Методичними рекомендаціями № 132, передбачено, що всі загальновиробничі витрати вважаються змінними і розподіляються між основними галузями та об'єктами витрат пропорційно до суми прямих витрат (без витрат основних матеріалів: кормів, насіння, сировини) з кредиту рахунка 91 «Загальновиробничі витрати» в дебет рахунка 23 «Виробництво» [4].

Згідно П(С)БО 16 "Витрати" можливими базами для розподілу загальновиробничих витрат є години праці, заробітна плата, обсяг діяльності, прямі витрати [5].

В сільському господарстві загальновиробничі витрати рослинництва, тваринництва та промислових виробництв передбачено розподіляти між об'єктами

планування і обліку пропорційно загальній сумі витрат, за винятком вартості насіння, кормів, сировини, матеріалів та напівфабрикатів. Підприємство може обрати на свій розсуд будь-яку базу для розподілу непрямих витрат.

Найприйнятнішою базою розподілу загальновиробничих витрат вважаємо пряму оплату праці. Ця база розподілу є простою у використанні і забезпечує найбільш точний розподіл загальновиробничих витрат між об'єктами обліку. Суму нарахованого фіксованого сільськогосподарського податку розподіляють між об'єктами обліку витрат продукції рослинництва пропорційно до площі угідь, зайнятих відповідними культурами. Суму орендних платежів за земельні паї на вирощування сільськогосподарських культур відносять на виробництво, на відповідний субрахунок, виходячи з того, на який вид виробництва використовуються. Страхові платежі сплачуються за застраховані сільськогосподарські культури. Сума цих виплат відноситься на виробництво відповідно до бази розподілу, якою виступають застраховані сільськогосподарські культури.

В сільському господарстві в фінансовому бухгалтерському обліку розподіл загальновиробничих витрат доцільно здійснювати в рослинництві і тваринництві один раз на рік, а в допоміжних і промислових виробництвах – щомісячно.

Це пояснюється тим, що рослинництво має сезонний характер виробництва, а витрати і вихід продукції не співпадають у часі. Тобто, загальновиробничі витрати по рослинництву здійснюються у січні, лютому, березні, а виходу продукції в ці місяці немає. Вихід продукції розтягується в часі: бо є культури по яких отримується урожай в травні, а по інших – у вересні. Це не відповідає принципу нарахування та відповідності доходів і витрат, за яким для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. Отже, в січні, лютому, березні прямих витрат немає, а тому невідомо на яку культуру віднести загальновиробничі витрати. Більше того, в ці місяці часто невідомо, які культури взагалі планується сіяти. А порівнювати вихід продукції в травні із загальновиробничими витратами, що накопичились до цього часу за попередні місяці, буде неправильним. Тваринництво, допоміжні і промислові виробництва не носять сезонного характеру, а витрати і вихід продукції співпадають в часі.

Тому більш доцільно у фінансовому бухгалтерському обліку розподіляти загальновиробничі витрати рослинництва в кінці року, а тваринництва, допоміжних і промислових виробництв – щомісячно. В управлінському бухгалтерському обліку з метою підрахунку собівартості продукції доцільно застосовувати нормативні ставки. По мірі появи прямих витрат потрібно проводити розподіл загальновиробничих витрат.

Висновки. Отже, підприємство може обрати на свій розсуд будь-яку базу для розподілу непрямих витрат з можливих для розподілу загальновиробничих витрат: години праці, заробітна плата, обсяг діяльності, прямі витрати. В сільському господарстві загальновиробничі витрати рослинництва, тваринництва та промислових виробництв передбачено розподіляти між об'єктами планування і обліку пропорційно загальній сумі прямих витрат за винятком вартості насіння, кормів, сировини, матеріалів та напівфабрикатів. Вважаємо таку базу найоптимальнішою для розподілу загальновиробничих витрат в

сільськогосподарських підприємствах, так як вона дозволяє більш достовірно розподілити непрямі витрати та сформувати фактичну собівартість продукції.

Список використаної літератури:

1. Боярова О. А. Щодо проблеми обліку загальновиробничих витрат у сільськогосподарських підприємствах / О. А. Боярова, Ю. В. Стріюк // Економічні науки. Сер.: Облік і фінанси. - 2013. - Вип. 10(3). - С. 78-83.
2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30 лист. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: http: // www. zakon.rada.gov.ua.
3. Мервенецька В. Особливості обліку та розподілу загальновиробничих витрат у сільськогосподарських підприємствах / В. Мервенецька // Бухгалтерський облік і аудит. - 2015. - № 2-3. - С. 35-40.
4. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 18 травня 2001 р. № 132 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.rada.gov.ua
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.rada.gov.ua

References:

1. Boyarova A. A. (2013) Problems keeping overhead costs in agricultural enterprises // Ekonomichni nauki. Seriya: Oblik i finansi, Vol. 10 (3), pp. 78-83.
2. Instructions on applying the Chart of Accounts for assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations: approved by the Ministry of Finance of Ukraine, no. 291, from 30 November, 1999, Parliament of Ukraine, available at: http://zakon.rada.gov.ua
3. The Ministry of Agrarian Policy of Ukraine (2001), "Guidelines for planning, accounting and calculation of cost of goods (works, services) farms", available at: http:// www.rada.gov.ua (Accessed 20 Jan 2016).
4. Mervenetska V. (2015) Features of accounting and distribution of overhead cost in farms / V. Mervenetska // Buhgaltersky oblik i audit, no 2-3, pp.35-40.
5. The Ministry of Finance of Ukraine (1999), "Regu) lation (Standard) of accounting 16 "Expenses", available at: http://www.rada.gov.ua (Accessed 20 Jan 2016).

ЯКОВЕНКО Світлана Сергіївна – магістр Житомирського національного агроекологічного університету, спеціальність «Облік і оподаткування».

Наукові інтереси:

- обліково-методичні аспекти бухгалтерського обліку витрат у сільськогосподарських підприємствах