

3. Основні засоби України у 2007 році : статистичний бюлетень. – К. : Держкомстат України, 2008. – 302 с.
4. Основні засоби України у 2008 році : статистичний бюлетень. – К. : Держкомстат України, 2009. – 207 с.
5. Потенціал національної промисловості: цілі та механізми ефективного розвитку / Кіндзерський Ю.В., Якубовський М.М., Галиця І.О. та ін.; за ред. Ю.В.Кіндзерського – К.: Інститут економіки та прогнозування НАН України, 2009. – 928 с.
6. Про оподаткування прибутку підприємств [Електронний ресурс] : закон України від 28.12.1994 р. № 334/94-ВР. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
7. Проект податкового кодексу України // Урядовий кур'єр № 141 від 03.09.2010 р.
8. Соціально-економічний стан України: наслідки для народу та держави: національна доповідь / за заг. ред. В. М. Гейця [та ін.]. – К. : НВЦ НБУВ, 2009. – 687 с.
9. Цал - Цалко Ю.С. Фінансовий аналіз. Підручник. – Вид. 2-ге, доповнене. – Житомир: ЖОО ГО «Спілка економістів України», 2009. – 504 с.

УДК: 631.162:658.17:338.43

## **АНАЛІТИЧНИЙ ОБЛІК НЕПРЯМИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВ АГРАРНОЇ СФЕРИ: ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ЇХ ПОДОЛАННЯ**

*Ю.О. Часник, викладач кафедри бухгалтерського обліку і аудиту  
Херсонський державний аграрний університет*

Y. Chasnik «Analytical accounting of indirect charges of enterprises of agrarian sphere: problems and ways of their decision»

The main problems and ways to improve the series offered practical recommendations to improve the analytical accounting of indirect costs of agricultural enterprises.

Keywords: analytical accounting, agricultural enterprises, indirect costs, management system, inventory, implementation. Ю. Часник «Аналитический учет косвенных расходов предприятий аграрной сферы: проблемы и пути их решения»

Определены основные проблемы и раскрыты пути усовершенствования, предложены практические рекомендации по совершенствованию аналитического учета косвенные затрат сельскохозяйственных предприятий.

Ключевые слова: аналитический учет, аграрные предприятия, косвенные затраты, система управления, запасы, реализация.

**Вступ.** Впровадження належного порядку ведення є важливою передумовою створення на кожному суб'єкті господарювання ефективної системи управління та контролю непрямих витрат. Організації аналітичного обліку непрямих витрат у сільськогосподарських підприємствах не приділяється належної уваги, а транзакційні витрати випущені із поля зору взагалі, про що свідчить здійснений нами аналіз положень нормативних актів, щодо забезпечення бухгалтерського обліку підприємств аграрної галузі.

**Постановка завдання.** Основними завданнями даної статті є розкрити шляхи удосконалення аналітичного обліку та порядку розподілу непрямих витрат сільськогосподарських підприємств. Вітчизняні вчені неодноразово наголошували на погіршенні стану, а отже на необхідності покращення порядку ведення аналітичного обліку витрат суб'єктів господарювання аграрної сфери, саме тому дослідження даного питання є актуальним

**Виклад основного матеріалу.** До непрямих витрат аграрних підприємств відносяться транспортно-заготівельні витрати, витрати на утримання складського господарства, загальнопромислові витрати рослинництва, загальнопромислові витрати тваринництва,

допоміжних та підсобних виробництв, а за умови визначення повної собівартості продукції також – адміністративні витрати та витрати на збут.

Результатами дослідження встановлено, що обчислена за даними бухгалтерського обліку первісна вартість цінностей сьогодні є не в повній мірі достовірною величиною, так як не враховує витрат на зберігання та доопрацювання запасів на складах, а також витрат на переговори, пошук інформації про постачальників та нотаріальне посвідчення договорів тощо.

На нашу думку, для обліку та узагальнення інформації про витрати на придбання та зберігання запасів доцільно використовувати рахунок 29 «Непрямі витрати процесу постачання», де зазначені витрати збиратимуться за одним із двох варіантів. За першим – на трьох аналітичних рахунках: «Витрати на придбання цінностей», «Витрати на зберігання цінностей» та «Витрати на ринкову і державну координацію». Тобто кожен із них призначений для обліку економічно однорідної групи витрат. Аналітичний облік на зазначених рахунках доцільно вести за статтями витрат: витрати паливно-мастильних матеріалів, послуги автопарку, послуги сторонніх організацій та інші витрати – «Витрати на придбання цінностей»; амортизація основних засобів, заробітна плата, послуги сторонніх організацій та інші витрати – «Витрати на зберігання цінностей»; витрати на ведення переговорів, відрахування на соціальні заходи та страхові платежі – «Витрати на ринкову і державну координацію».

Підприємство аграрної сфери самостійно визначає склад, порядок та метод аналітичного обліку витрат з утримання та експлуатації машинно-тракторного парку: транзитний або комбінований. За транзитним методом протягом року на аналітичному рахунку чи рахунках, призначених для групування інформації про витрати на утримання та експлуатацію техніки збираються всі витрати, пов'язані із використанням техніки, в тому числі транзитом відображається та їх частина, що прямо відноситься на сільськогосподарські культури, групи тварин чи на інші об'єкти витрат. За комбінованим методом на відповідному аналітичному рахунку чи рахунках, збираються тільки непрямі витрати, що пов'язані із використанням техніки, які не можна віднести прямо на споживачів послуг. Необхідно відзначити, що на практиці не виявлено переваг, ні одного ні іншого методу.

Витрати машинно-тракторного парку мають ряд особливостей по веденню аналітичного обліку, що зумовлено різними формами закріплення техніки за структурні підрозділами. За умови зосередження техніки в одному центрі відповідальності, що надає послуги різним користувачам, всі витрати на утримання та експлуатацію машинно-тракторного парку, які не відносяться на прямо певні види продукції рослинництва, тваринництва, допоміжних та підсобних виробництв збиратимуться на трьох аналітичних рахунках "Витрати на експлуатацію машинно-тракторного парку" та «Витрати на експлуатацію комбайнів та інших самохідних машин» та «Витрати на ринкову і державну координацію», що відкриваються до субрахунка 914 «Витрати на утримання сільськогосподарської техніки» рахунка 91 «Загальновиробничі витрати».

Якщо організаційна структура господарюючого суб'єкта розгалужена, то в обліку доцільно виділяти окремо загальновиробничі витрати галузеві та підрозділів. Тому до кожного із субрахунків 911 «Загальновиробничі витрати рослинництва», 912 «Загальновиробничі витрати тваринництва» доцільно відкривати ще й рахунки – де групуватимуться бригадні і фермські, а також загальновиробничі витрати на ринкову і державну координацію кожної галузі.

На кожному із перерахованих аналітичних рахунків інформація групується за статтями витрат. Так, на рахунках, призначених для обліку галузевих та бригадних і фермських загальновиробничих витрат інформація групуватиметься за такими статтями як: амортизація основних засобів, витрати матеріалів, витрати запасних частин, витрати паливно-мастильних матеріалів, заробітна плата, послуги автопарку, послуги сторонніх організацій та ін.

Загальновиробничі витрати на ринкову і державну координацію рослинництва слід збирати за статтями: витрати на довідки та дозволи, відрахування на соціальні заходи, земельні паї, плата за землю; плата за майнові паї, платежі за нематеріальні активи, фіксований сільськогосподарський податок. На рахунку «Загальновиробничі витрати на ринкову і державну координацію тваринництва» інформація групуватиметься за статтями: витрати на довідки та дозволи, відрахування на соціальні заходи, плата за майнові паї. Списання та включення загальновиробничих витрат рослинництва і тваринництва до собівартості вирощуваних культур, груп тварин та до витрат незавершеного виробництва здійснюється один раз на рік, при цьому вони не включаються до незавершеного виробництва на початок року, так як на ці витрати вже були віднесені загальновиробничі витрати минулого року.

Проведені дослідження показали, що найчастіше використовується метод розподілу, за яким загальновиробничі витрати, окремо рослинництва та тваринництва, розподіляються пропорційно до вибраної однієї бази розподілу: – суми прямих витрат, без вартості насіння у рослинництві та кормів у тваринництві. Але витрати на ринкову і державну координацію не генеруються прямими витратами виробництва, тому й розподілятимуться вони повинні окремо. Загально виробничі витрати на ринкову і державну координацію рослинництва доцільно розподіляти пропорційно до займаної площі культурами. Дана база розподілу вибрана тому, що найбільшу питому вагу у складі даної групи витрат займають статті земельних паїв, плати за землю та фіксованого сільськогосподарського податку, сума яких змінюється із зміною розміру площі угідь.

Загальновиробничі витрати на ринкову і державну координацію тваринництва доцільно розподіляти та включати до собівартості окремих видів тварин пропорційно до поголів'я тварин, база розподілу яких для списання даної групи витрат вибрана тому, що сума витрат на довідки та дозволи, які займають велику питому вагу у даній групі витрат, в основному залежить від кількості тварин. Перший метод розподілу загальновиробничих витрат можна вважати обґрунтованим якщо витрати часу працівників на вирощування різних культур або груп тварин приблизно однакові, а другий – забезпечує включення непрямих витрат до собівартості тієї продукції, що зумовлюють виникнення відповідної групи витрат.

**Висновки.** Використовувана на практиці методика обліку непрямих витрат, що базується на стандартній класифікації витрат та запропонованій різними інструктивними матеріалами системі аналітичних рахунків, статей витрат та облікових реєстрів неспроможна забезпечити керівників сільськогосподарських підприємств та й інших користувачів інформацією про розмір та економічний зміст відображених на рахунках витрат.

Запропоновані практичні рекомендації з удосконалення аналітичного обліку непрямих витрат аграрних підприємств дозволяють приймати узгоджені з загальними цілями підприємства

дієві коротко- і довгострокові рішення з спрямування ресурсів на забезпечення конкурентних переваг сільськогосподарських підприємств у сучасних умовах господарювання. Зважаючи на тенденції зростання непрямих витрат сільськогосподарських підприємств та витрат на ринкову і державну координацію, зокрема, визначено актуальність дослідження порядку їх відображення в обліку.

**Список використаної літератури:**

1. Кирейцев Г.Г. Бухгалтерський облік та науковці, що генерують ідеї його розвитку /Г.Кирейцев // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2008. – № 20 [220]. – С.3-7.
2. Облік сільськогосподарської діяльності: навчальний посібник / [Лузан Ю.А., Жук В.М., Гаврилюк В.М. і ін.] за ред.. В.М.Жука. – К.: Видавництво ТОВ "Юр-Агро-Веста", 2007. – 368 с.
3. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" // Галицькі контракти. – 2000. - № 5, - С.82-87.

УДК 631.162:657.21

**ОБҐРУНТУВАННЯ КОМПЛЕКСУ КРИТЕРІЇВ ВИДІЛЕННЯ СТАТЕЙ  
КАЛЬКУЛЯЦІЇ В ОБЛІКУ ГАЛУЗІ ТВАРИННИЦТВА**

*Н.І. Чепіль аспірант<sup>2</sup>*

*Одеський державний аграрний університет*

N.I. Chepil «Basis ground of complex criteria selection of articles calculation in accounting Livestock»

The need for separation of calculation articles on element and complex articles is carried, depending on its purpose direction and value in the structure of livestock production cost. Н.И. Чепиль «Обоснование комплекса критериев выделения статей калькуляции в учете отрасли животноводства»

Освещена необходимость разделения статей калькуляции на элементные и комплексные, в зависимости от их целевого назначения и стоимостного выражения в структуре себестоимости продукции животноводства

**Вступ.** Останніми роками у річних звітах сільськогосподарські підприємства витрати на основне виробництво відображають за економічними елементами.

Згідно з П(С)БО 16 "Витрати" операційні витрати поділяють за економічними елементами на п'ять груп: 1) матеріальні витрати; 2) витрати на оплату праці; 3) відрахування на соціальні заходи; 4) амортизація; 5) інші операційні витрати.

**Постановка задачі.** Однак для здійснення планування, обліку і контролю, обчислення собівартості окремих видів продукції класифікації витрат за економічними елементами недостатньо. Треба знати, з якою метою здійснюють ці витрати, і на цьому фоні групування за статтями дозволяє визначити цільове призначення окремих видів витрат і шляхи їх економії у виробничих підрозділах. Тобто на відміну від групування за елементами, яке визначає, що і в якому обсязі витрачає підприємство на виробничі потреби, калькуляційна розбивка витрат показує їх напрям: де і в зв'язку з чим вони зроблені. Звідси виникає необхідність глибокого обґрунтування номенклатури статей, оскільки від цього залежить аналітичність обліку, можливість використання його контрольних функцій за процесом виконання програми виробництва, виявлення резервів зниження собівартості продукції тощо.

<sup>2</sup> Науковий керівник: : академік УААН, доктор економічних наук, професор М.Я. Дем'яненко