

Москаленко В.А.,
к.е.н., доцент кафедри
соціальної економіки та ринкових відносин
*Навчально-науковий інститут управління та адміністрування
Чернігівського національного технологічного університету
місто Чернігів, Україна*

МЕТОДИЧНІ ТА ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ КАЛЬКУЛЯЦІЇ СОБІВАРТОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ

Визначення собівартості виробництва одиниці продукції є однією із основних задач управління виробництвом. [1] Саме собівартість одиниці продукції лежить в основі прийняття більшості управлінських рішень. Успіх фірми залежить від інформації про формування собівартості по декількох причинах: затрати на виробництво продукції є базою для встановлення ціни продажу; інформація про собівартість лежить в основі прогнозування і управління виробництвом та використовується при вирішенні великої кількості поточних оперативних задач управління.

Основний обсяг витрат у виробництві – це виробничі витрати. Організація обліку витрат у виробництві передбачає різне групування витрат з огляду на поставлені питання та їх описання. [2]

Закон України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” визнає історичну (фактичну) собівартість одним із основних принципів бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Законом наголошується, що пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на її виробництво та придбання.

Калькуляція собівартості сільськогосподарської продукції має свої особливості. Так, собівартість окремих видів сільськогосподарської продукції визначають на підставі витрат віднесених на відповідну культуру (групу культур), вид тварин чи виробництва.

Витрати за окремими культурами і видами тварин складаються як із прямих витрат, що безпосередньо відносять на відповідні культури і види тварин, так і витрат, що розподіляються. [3]

У сільськогосподарському виробництві необхідно чітко розрізняти об'єкти обліку затрат та об'єкти визначення собівартості. Об'єктами собівартості обліку затрат виступають окремі культури (групи культур) чи види тварин. Об'єктом визначення собівартості в рослинництві є види продукції, отримані від кожної сільськогосподарської культури. Окрім того, визначається собівартість сільськогосподарських робіт, виконаних у поточному році під урожай майбутнього року, які належать до незавершеного виробництва, а також робіт, щодо поліпшення земель, що здійснюються за рахунок власних оборотних засобів підприємства, витрати, які плануються і обліковуються як витрати майбутніх періодів.

У тваринництві об'єктами визначення собівартості є:

- у скотарстві – молоко, приплід, приріст живої маси, отримані від кожної групи тварин і виду тварин, а також жива маса;
- у птахівництві – 1000 шт. яєць, приріст живої маси, жива маса за відповідними віковими групами кожного виду птиці;
- у рибництві – мальки, цьоголітки, риба однорічного вік і товарна риба. [4]

Визначення собівартості сільськогосподарської продукції (робіт, послуг) здійснюють у відповідній послідовності:

- 1) розподіляють за призначенням витрати на утримання основних засобів на об'єкти планування та обліку витрат;
- 2) обчислюють собівартість продукції (робіт, послуг) допоміжних та підсобних промислових виробництв, які надають послуги основному виробництву;
- 3) розподіляють витрати на зрошення, осушення земель, списують послуги бджільництва з запилювання сільськогосподарських культур;
- 4) розподіляють загально виробничі витрати;
- 5) визначають загальну суму виробничих витрат за об'єктами планування та обліку;
- 6) обчислюють собівартості продукції рослинництва;
- 7) розподіляють витрати на утримання кормоцехів;
- 8) визначають собівартість продукції тваринництва;
- 9) визначають собівартість живої маси тварин на вирощуванні і відгодівлі;
- 10) визначають собівартість продукції підсобних промислових виробництв з переробки сільськогосподарської продукції.

Витрати на утримання основних засобів, які не можливо відразу віднести на певний об'єкт обліку розподіляються за об'єктами пропорційно відповідній бази розподілу. Так, трактори розподіляються пропорційно обсягу виконаних робіт в умовних еталонних гектарах, ґрунтообробні машини –

пропорційно обробленим площам під культурами; сівалки – пропорційно площам сівиби сільськогосподарських культу; технічні засоби для збирання врожаю – прямо або пропорційно зібраній площі певних культур; машини для внесення добрив – унесених під культуру; меліоративні споруди – пропорційно меліоративним площам; приміщення для зберігання продукції – пропорційно кількості та тривалості зберігання продукції.

Собівартість одиниці продукції (робіт, послуг) допоміжних виробництв визначається діленням суми витрат на обсяг продукції (робіт та послуг). [5]

Загальні витрати на зрошення та осушення земель пропорційно площам осушення. Витрати на утримання бджолосімей списують на сільськогосподарські культури, що запилюються в розмірі 20-40% загальної суми витрат на утримання бджолосімей. На плодючіми, насінники конюшини і люцерни – 40-60% в залежності від площ запилистих культур та урожайності.

Загально виробничі витрати розподіляються на об'єкти обліку витрат пропорційно до загальної суми прямих витрат без вартості насіння (в рослинництві), кормів (у тваринництві), матеріалів і напівфабрикатів (у промислових виробництвах).

Загальна сума виробничих затрат за об'єктами планування та обліку складається із суми прямих матеріальних затрат, прямих затрат на оплату праці і виробничих накладних затрат збільшених на витрати незавершеного виробництва на початок року і зменшених на витрати незавершеного виробництва на початок року.

Перед здійсненням калькуляції собівартості продукції рослинництва із загальної суми виробничих витрат віднесених на відповідну культуру виключають витрати на обробіток, на яких загинув урожай внаслідок стихійного лиха, списуються на надзвичайні витрати. Якщо площа повністю загинув посівів була пересіяна, на надзвичайні витрати відносяться лише вартість насіння, витрати на передзасівний обробіток ґрунту, засів, інші роботи, які виконуються знову при пересіві новою культурою (повторні витрати). Витрати на луцення стерні, підняття зябу і снігозатримання, вартість добрив та витрачені на їх внесення суми (неповторні витрати) списуються в розмірі статей на пересіяну культуру. [6]

Виробнича собівартість продукції за видами сільськогосподарських культур визначається: зерна, насіння – франко-тік; соломи, сіна – франко-місце зберігання; цукрових буряків, картоплі, баштанних культур, овочів, коренеплодів – франко-поле; плодів, ягід, винограду, листя тютюну, продукції лікарських та ефіроолійних культур і квітництва, овочів закритого ґрунту – франко-пункт приймання (зберігання); соломки та трести льону, конопель – франко-пункт зберігання чи переробки; насіння трав, льону, конопель, овочевих та інших культур – франко-пункт зберігання; зеленої маси та корм – франко-місце споживання; зеленої маси на силос, трав'яного борошна, сінажу – франко-місце силосування, сінажування, виробництва борошна.

Наступні витрати на виконання операцій з підготовки продукції до реалізації та її проведення відносяться на витрати зі збуту.

Собівартість соломи, гички, стебел кукурудзи і соняшнику, капустиного листя та іншої побічної продукції рослинництва визначається виходячи з розрахунково-нормативних витрат на збирання, транспортування, пересування, скиртування та інші роботи, пов'язані з заготівлею побічної продукції або за ринковими цінами.

При калькуляції вартість побічної продукції виключається із загальної суми витрат.

По культурах, від яких одержують один вид продукції (без побічної), собівартість визначають діленням витрат з вирощування культури на валовий вихід (кількість) продукції. У цьому випадку об'єкт обліку витрат співпадає з об'єктом обчислення собівартості.

Якщо на один об'єкт обліку затрат припадає декілька об'єктів калькуляції, то загальні витрати віднесені на культуру за мінусом побічної продукції розподіляються між видами одержаної продукції. Наприклад при калькуляції продукції зернових культур витрати між зерном і зерновідходами розподіляють пропорційно вмісту зерна у зерно відходах.

Обчислення собівартості продукції тваринництва розпочинають після розподілу витрат з утримання кормоцехів, між окремими обліково-технологічними групами тварин пропорційно фізичній масі витрачених кормів, приготовлених у кормоцехах. [7] Після цього списують та включають до складу витрат тваринництва відповідну частину витрат на спорудження та утримання таборів, загонів, навісів та інших тимчасових споруд для тварин. Якщо у літніх таборах і загонах утримується декілька видів або технологічних груп тварин, то витрати, які припадають на даний рік слід розподіляти між видами чи групами тварин пропорційно до зайнятої площі або кількості поголів'я тварин.

Обчислення собівартості одиниці тваринницької продукції розпочинається з молока, оскільки воно може бути використане для вирощування інших груп і видів тварин. При цьому всі витрати на утримання основного стада за мінусом побічної продукції, і мінусом вартості приплоду (вартість 60 кормоднів) ділять на кількість отриманого молока. Собівартість одного кормодня утримання худоби і птиці обчислюють шляхом ділення всієї суми витрат за відповідними групами худоби та птиці на кількість фуражних днів. Собівартість 1 ц. Приросту живої маси розраховують шляхом ділення загальної суми витрат на утримання відповідної групи худоби чи птиці (без вартості побічної продукції) на кількість центнерів приросту живої маси. Для визначення собівартості. Для визначення собівартості

1 ц. живої маси необхідно до суми витрат на дорощування та відгодівлю худоби за звітний рік (за мінусом вартості побічної продукції додати балансову вартість тварин на початок року, вартість тварин, що надходили на дорощування протягом року, і вартість приплоду поточного року (без вартості загиблих тварин). За обчисленою собівартістю центнера живої маси визначають фактичну собівартість як вибулого протягом звітного року поголів'я тварин так і поголів'я, що залишилось в господарстві на кінець року. Собівартість продукції птахівництва визначається шляхом ділення витрат на утримання чи вирощування відповідної групи птиці (без вартості посліду та іншої продукції) на кількість відповідної продукції.

У підсобних (промислових) виробництвах собівартість виробленої продукції визначається на умовах франко-склад. Собівартість продукції підсобних виробництв, наприклад, підприємств з переробки насіння соняшнику, що здійснюють переробку сільськогосподарської продукції, розраховується діленням вартості переробленої продукції та витрат на переробку (без побічної продукції) на кількість одержаної основної продукції.

Таким чином визначення собівартості одиниці продукції в сільськогосподарському виробництві потребує клопітливої роботи, так як потрібен індивідуальний підхід до кожного виду продукції яка відрізняється насамперед кількістю об'єктів калькуляції, порядком формування суми виробничих витрат та принципами розподілу загальних витрат на вирощування культури чи групи тварин між об'єктами калькуляції.

Література:

1. Николаева О.Е. Классический Управленческий учет / Николаева О.Е., Шишкова Т.В. – М: ЛКИ, 2010. – 400 с.
2. Шара Е.Ю. Особливості обліку витрат виробництва / Шара Е.Ю. Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія „Економічні науки”: наук.зб. – 2013. – №4 (70) – С. 468 -474.
3. Огітчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах: Підручник/ М.Ф. Огітчук, В.Я. Плаксієнко, М.І. Беленкова та ін./ За ред. проф. М.Ф. Огітчуга. – К.: Алеута, 2009. – 1056 с.
4. Москаленко А.М. Економіка підприємства / Москаленко А.М., Куценко П.Ф. навч. Посібник. – К.: Арістей, 2007. – 258с.
5. Методичні рекомендації з планування обліку і калькуляції собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001р. № 132 // Баланс Агро, 2001. - № 6.- С. 1 – 28.
6. Сук Л. Облік витрат на біологічні перетворення поточних біологічних активів рослинництва / Сук Л. Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2007. - №11. С. 37 – 45.
7. Обчислення собівартості продукції тваринництва // Все про бухгалтерський облік, 2001. - № 99. С. – 4 - 13