

**Ільтяй Світлана**

студентка

**Царук Наталія**

к.е.н., доцент

ВП НУБіП України «Ніжинський агротехнічний інститут»

м. Ніжин

## **УДОСКОНАЛЕННЯ ПІДХОДІВ ДО ОБЛІКУ ВИТРАТ ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ ОВОЧІВНИЦТВА**

У сучасному правовому полі та діючій практиці бухгалтерського обліку в Україні визнання витрат, що впливають на собівартість продукції, у тому числі продукції овочівництва, відбувається за правилами, передбаченими Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [5]. Про визнання вартості продукції запасами підприємства йде мова у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [4]. Відповідно до норм П(С)БО 16, собівартість продукції, виробленої на підприємстві, складається із двох компонентів:

- виробничої собівартості;
- собівартості реалізованої продукції;

У питаннях, пов'язаних із визначенням складу виробничої собівартості продукції, П(С)БО 16, зважаючи на методологічний статус цього документа, обмежується загальною характеристикою видів прямих витрат та порядком розподілу загальновиробничих витрат на таку собівартість. Чіткого розуміння, до якої міри витрати підприємства можна визнати прямо пов'язаними із продукцією, на виробництво якої спрямована його діяльність, стандарт не дає. Ці питання покликані вирішувати документи методичного характеру, які розробляються галузевими міністерствами з урахуванням технологічних та організаційних особливостей, що впливають на побудову бухгалтерського обліку в цих галузях.

У царині обліку витрат і калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції, як відомо, таким рамковим документом є Методичні рекомендації № 132 з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств [7]. В частині визнання витрат в овочівництві, що впливає на аналітику бухгалтерського обліку та визначає порядок калькулювання собівартості продукції галузі, Методичні рекомендації №132 оперують поняттям «франко-місце». Зокрема, п. 8.1. цих рекомендацій містить наступне формулювання: «Виробнича собівартість продукції за видами сільськогосподарських культур визначається: картоплі, овочів – франко-поле (франко-місце зберігання); овочів закритого ґрунту – франко-пункт приймання (зберігання); е) ...насіння овочевих та інших культур... – франко-пункт зберігання».

## **Міжнародна науково-практична конференція «Виклики соціально-орієнтованої економіки в євроінтеграційних умовах»**

---

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [2] дає виробничим підприємствам набагато більше свободи в ідентифікації витрат за видами продукції, яка ними виготовляється, ніж національні стандарти. І це при тому, що частина положень МСБО 2 була перенесена в П(С)БО 16, а частина знайшла відображення у П(С)БО 9, а також зважаючи на задекларований в Україні вектор переходу до використання міжнародних правил обліку [8]. Ця свобода полягає у наступному: МСБО 2 дозволяє включати до собівартості продукції як прямі та розподілені виробничі накладні витрати (які у вітчизняній інтерпретації визнаються загальновиробничими витратами), так і інші витрати, якщо вони пов'язані саме з цією продукцією (п. 16 МСБО 2). При цьому до складу таких витрат, як визначає згаданий міжнародний стандарт, можуть бути включені навіть невиробничі накладні витрати (тобто ті витрати, які у П(С)БО 16 взагалі відносяться до різних витрат періоду), якщо підприємство вважатиме доцільним та логічно обґрунтує таке включення.

Сільськогосподарські підприємства України, які займаються вирощуванням овочів, несуть декілька груп витрат, які за чинною методологією ведення бухгалтерського обліку та Методичними рекомендаціями №132 не включаються до собівартості їх продукції, але які мають зв'язок із її рухом на підприємстві. Такими у всіх сільськогосподарських підприємствах є витрати на її зберігання та збут; значно рідше виникають адміністративні витрати, які відносяться не до управління підприємством загалом, а стосуються лише виробництва овочів. При цьому якщо такі витрати (тобто витрати на зберігання, значну частину витрат на збут та частину адміністративних витрат) можна логічно пов'язати із конкретними видами овочевої продукції, з огляду на постановку проблеми даного дослідження здійснення такого віднесення витрат на продукцію не те що можливе, а навіть бажане.

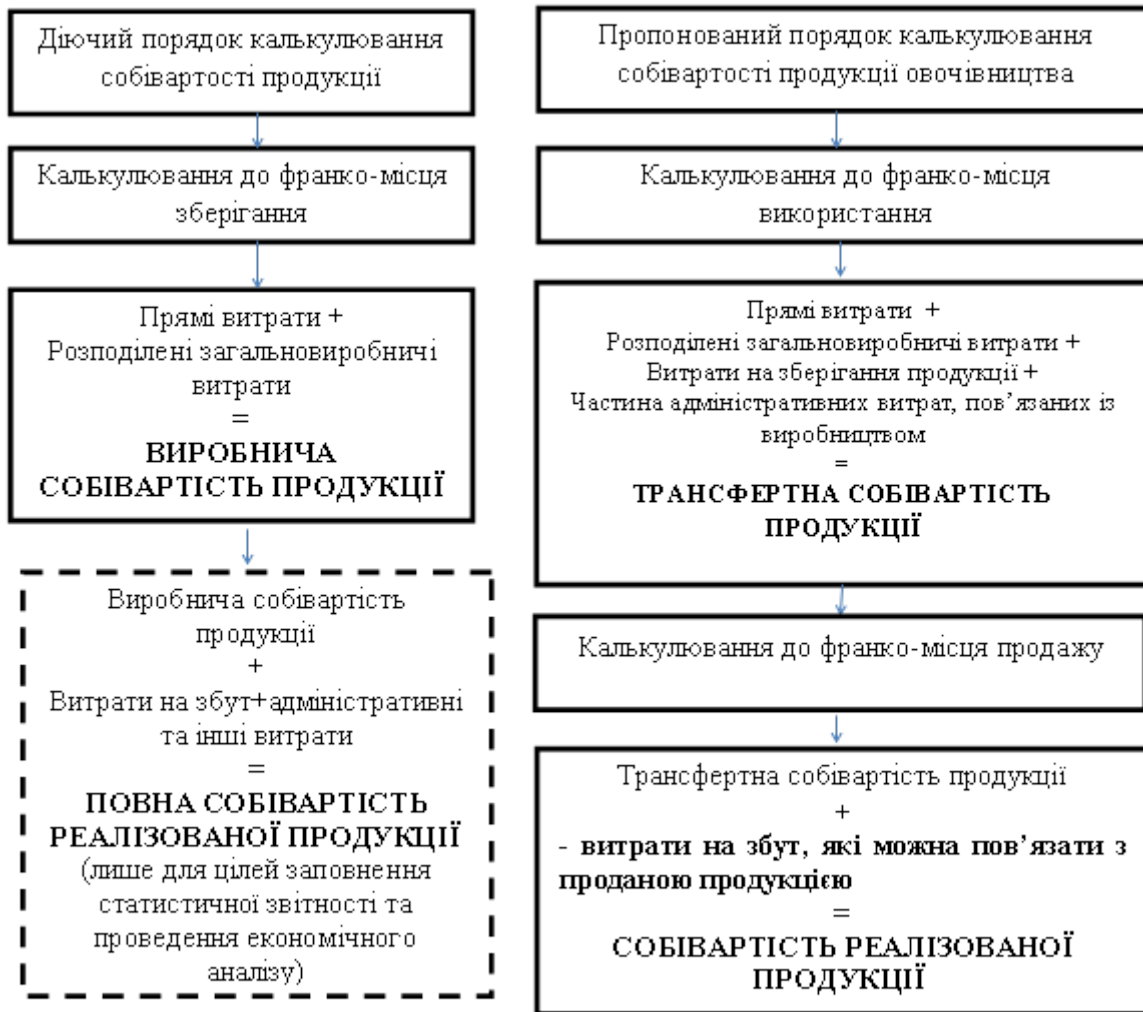
Витрати на зберігання продукції чітко не ідентифікуються у П(С)БО 16, однак під опис статей прямих та загальновиробничих витрат не підходять. Натомість у Методичних рекомендаціях №132 до визнання їх у собівартості чи у витратах періоду спостерігаються суперечливі підходи.

Логічним обґрунтуванням включенню витрат на зберігання до собівартості овочів є той факт, що при зберіганні продукції у третіх осіб вартість послуг за таке зберігання можна чітко ідентифікувати по культурах. При зберіганні продукції у власних потужностях налагодження обліку кількості центнеро-днів такого зберігання, який корелював би з її кількісним складським обліком, цілком реальне. Реальним є і розподіл витрат на утримання таких місць зберігання на продукцію, яка продається, та продукцію, яка залишається, відповідно до кількості центнеро-днів зберігання за кожною з партій відвантаженої продукції. У спеціалізованих підприємствах (наприклад, зернозберігальних) такий облік уже ведеться. Залишається лише впровадити його у практику роботи підприємств, що займаються виробництвом овочів.

Схематично виділення таких нових місць калькулювання собівартості продукції овочівництва представлено на рис. 1.

## Напрям 1

### «Облік, аналіз і аудит: дослідження, наука та практика»



**Рис. 1. Удосконалення калькулювання собівартості продукції овочівництва**

Виділення нових франко-місць, зокрема франко-місця продажу, дає часткове вирішення ще однієї проблеми – проблеми додаткового навантаження на бухгалтера за результатами звітного періоду, коли приходить час подання фінансової та статистичної звітності. Це стосується складання форми № 50 с.-г. «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств» в частині формування інформації про собівартість виробленої продукції та повну собівартість продукції, яка була продана. Ця форма у порядку заповнення показників собівартості містить формулювання, які застосовуються і у МСБО 2. Зокрема, Інструкція щодо заповнення форми №50 с.-г. [6] визначає, що у графі «Повна собівартість реалізованої продукції» цього звіту відображають повну собівартість реалізованої продукції, виконаних робіт та наданих послуг, яка складається з виробничої собівартості (за правилами П(С)БО 16), адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних та фінансових витрат, які цілком обґрунтовано можна віднести на виробництво і реалізацію власно виробленої сільськогосподарської продукції. Однак на практиці у сільськогосподарських підприємствах, незважаючи навіть на такий «стимул», протягом року облік інших витрат, які можна віднести на конкретні види продукції, не ведеться.

**Міжнародна науково-практична конференція  
«Виклики соціально-орієнтованої економіки в євроінтеграційних умовах»**

---

У той же час виділення нових місць калькулювання наблизить бухгалтерський облік і до вимог міжнародних стандартів, і до порядку формування даних про повну собівартість реалізованої продукції для цілей статистики. І хоча порядок заповнення форми №50 с.-г. в частині віднесення адміністративних витрат, витрат на збут та інших витрат періоду на собівартість продукції дещо відрізняється від орієнтирів на визнання витрат, визначених МСБО 2 (у таблицях Додатку 1 згаданої Інструкції розраховується не тільки величина таких витрат, яку можна прямо включити до собівартості, але і розподіляються їх решта між культурами пропорційно виробничій собівартості), ідентифікація інших витрат, які можна віднести на продукцію, безпосередньо в обліку в розрізі видів овочевих культур полегшить порядок визначення «статистичної» собівартості за результатами року. Подальше узгодження пропонованого порядку формування собівартості за франко-місцем продажу та повну собівартість для цілей складання форми №50 с.-г. (що потягне за собою зміни у Інструкції по заповненню цієї форми) дозволить заповнювати останню безпосередньо за даними бухгалтерського обліку.

**Список використаних джерел.**

1. International Accounting Standard 2 “Inventories”: IASB, Standard, EC staff consolidated version as of 16 September 2009 [Електронний ресурс]/ Офіційний сайт Європейської комісії [сайт]. Режим доступу:[http://ec.europa.eu/internal\\_market/accounting/docs/consolidated/ias2\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/docs/consolidated/ias2_en.pdf)
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси»: IASB, Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012 р.: за станом на 01.01.2012 р. [Електронний ресурс]/ Верховна Рада України: [сайт]. Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_021)
3. Основные положения по планированию, учету и калькулированию себестоимости сельскохозяйственной продукции: Приказ Госплана СССР от 13.05.1969 г. №НГ-71, Приказ Министерства сельского хозяйства СССР от 13.05.1969 г. №269-4, Приказ Министерства финансов СССР от 13.05.1969 г. №24-05 [Електронний ресурс] // Офіційний сайт ресурсу «Консультант-плюс» [сайт]. Режим доступу: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=ESU;n=14336>
4. Байрак І.Р. Словник-довідник/ І.Р. Байрак. – К.: Міленіум, 2007. – 234 с.
5. Словник-довідник фінансиста АПК/ [М.Я. Дем'яненко, П.Т. Саблук, В.М. Скупий, В.М. Алексійчук та ін.]; за ред. Дем'яненка М.Я, Саблука П.Т. – К.: Інститут аграрної економіки УААН, 1997. – 234 с.