



УДК 338.512

**ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА ЗАТРАТ НА
ПРЕДПРИЯТИИ (НА ПРИМЕРЕ КРЫМСКОЙ ОПЫТНОЙ СТАНЦИИ
САДОВОДСТВА ИНСТИТУТА САДОВОДСТВА НААН УКРАИНЫ)**

О.В. Нерух – студент специальности «Учет и аудит», 5 курс

*Южный филиал Национального университета биоресурсов и природовользования Украины «Крымский агротехнологический университет»,
Аннотация: В статье рассмотрены современные методы учета затрат растениеводства. Разработаны рекомендации по улучшения учета в бюджетных организациях.*

Ключевые слова: затраты, формирование, растениеводство, совершенствование учета.

Основной целью деятельности любого предприятия является прибыль. Во многом прибыль зависит от затрат, а точнее от тех материалов, которые были вложены в продукцию. Чем выше затраты – тем меньше возможность получить соответствующую прибыль. Особенно это касается отрасли растениеводства, которое в Украине развито недостаточно. Одним из аспектов правильного соотношения затрат на продукцию и цены является учет затрат.

Состояние и вопросы организации учета затрат на предприятии исследовали такие авторы, как: Ф. Бутынец, В. Палий, М. Чумаченко, Л. Хорунжий, О. Юрковский, В. Моссаковский, М. Демьяненко, В. Линник и другие. В их работах рассматриваются проблемы учета затрат и себестоимости продукции растениеводства.

Целью публикации является изучение современных методов учета затрат продукции растениеводства и разработка направлений их совершенствования в бюджетных учреждениях.

«Copyright ©»

Согласно П(с)БУ 16 «Затраты» это использованные в процессе производства различные материалы и силы природы на изготовление нового продукта труда. В условиях товарного производства денежный измеритель суммы затрат называют **себестоимостью**. Содержание терминов «затраты» и «себестоимость» объединяются в понятии **затраты производства**. Как видно, затраты производства – не только использование ресурсов на создание продукта, но и обеспечение производственного процесса предприятия. К примеру, себестоимость продукта может быть низкой, а процесс его создания приводить к высоким затратам – и не всегда можно отследить использование



денежного потока, если на предприятии нет современного учета затрат на производство.

Для более детальных выводов следует ознакомиться с публикациями таких авторов, как Моссаковский В.Б. и Бублик С.Я., которые считают, что все затраты на производство продукции разделяют на постоянные, не изменяющиеся от обстоятельств (амортизация помещений и техники); условно-изменяемые, определяющиеся площадью посева (затраты на горючее, заработная плата тракториста за определенный объем работ) и изменяемые, сумма которых определяется количеством полученной продукции (оплата транспортировки) [3].

Костякова А.А. считает, что именно классификация затрат позволяет каждому сельскохозяйственному предприятию решать, какие именно затраты включать в производственную себестоимость в зависимости от технологического процесса и рассчитывать полную производственную себестоимость продукции [2].

Мнения авторов об учете затрат расходятся. Сторонники одного из вариантов рекомендуют отслеживать потоки ресурсов на производство, однако, это требует больших затрат времени на организацию. Второй вариант очень удобен для предприятий, позволяя им решать, какие затраты необходимо учитывать, и облегчает задачу учетным работникам. Но тем самым он открывает путь для искусственного занижения себестоимости продукции. Основным нормативным документом, регулирующим организацию учета затрат, является **Закон Украины «О бухгалтерском учете и отчетности в Украине»**, использующийся при определении затрат на продукцию и затрат на производство. Кроме этого, одним из нормативных документов является **П(с)БУ 16 «Затраты»**, содержащий основные положения, определения терминов, состав и методику расчета затрат, их отражение в бухгалтерской отчетности. Однако, обращаясь к **П(с)БУ 3 «Отчет о финансовых результатах»**, можно отметить, что в нем рассматривают понятие «**расходы**» - уменьшение экономических выгод в виде выбытия активов или увеличение обязательств, которые приводят к уменьшению собственного капитала.

Можно согласиться, что такое определение «расходов» передает содержание определения «расходы деятельности», представленные в «Отчете о финансовых результатах», но не показывает затрат производства, не передает понятия на уровне производственного процесса, поскольку отпуск сырья в производство не ведет к уменьшению или увеличению ни активов, ни пассивов, а просто изменяет структуру актива баланса. Если продолжить исследование нормативных источников, то мы приходим к выводу, что в нормативных актах есть понятие «расходы», однако понятия «затрат» нет, что позволяет считать их смежными или близкими по значению. Это ведет к необходимости изучения большего числа источников информации, а также работ авторов, занимающихся данным вопросом. По мнению Сопко В., необходимо четкое



разграничение понятий, поскольку затраты – это использование ресурсов и сил природы в процессе конкретной операционной деятельности и производства определенного вида продукции. Расходы – процесс приобретения ресурсов [4].

В противовес определению Сопко В., Врублевский Н.Д. считает, что понятия «затраты на производство» и «расходы на производство» абсолютно смежные, поскольку в их основе лежит стоимостная оценка основных средств, материальных и трудовых ресурсов и так далее. Под «расходами производства» автор понимает амортизацию и стоимость трудовых ресурсов предприятия, использованных в определенный момент производства [1]. Объединение и одновременное разделение этих понятий представляло определенные сложности в учете предприятий отрасли растениеводства и животноводства, затраты и расходы которых объединены в непрерывном производственном процессе (для животноводства) и сезонностью (в растениеводстве). Поэтому Министерством финансов Украины был разработан **П(с)БУ 30 «Биологические активы»**, утвержденный Приказом Минфина Украины № 790 от 05.12.2005 года и вступивший в силу с 01.01.2007 г. Основными пунктами, которые внес **П(с)БУ 30 «Биологические активы»** в организацию учета, стало определение нового объекта учета, изменение в Плане Счетов и оценка активов. Таким образом, объектами учета становятся площади некоторых культур, выращиваемые предприятием. Суть нововведений была не в изменении названий объектов учета, а в необходимости отдельного отображения в учете и отчетности специфических активов, которые растут, воспроизводятся, а потому должны быть выделены отдельно. Что касается растениеводства, после введения стандарта основной целью учета стал точный расчет и документирование данных о себестоимости биологических активов, поскольку большая часть расходов на производство была внесена в себестоимость. Это обуславливается особенностями выращивания биологических активов.

Рассмотрим порядок формирования затрат на продукцию растениеводства в Крымской опытной станции за 2010 год (табл. 1). Эти затраты формируют справедливую стоимость продукции растениеводства – и это верно для частных предприятий. Но в бюджетных организациях в отрасли растениеводства такой учет вызывает некоторые сложности. Поскольку доходы и расходы формируются по сметам, то любое отклонение вызывает нехватку или перерасход средств, и даже система тендеров не всегда является выходом, особенно в кризисных экономических ситуациях. Тем более, что в малом учреждении такие цифры реалистичны, учитывая объем выращиваемой продукции.



Таблица 1. Затраты на основное производство продукции растениеводства КОСС за 2010 год

Элементы затрат	Растениеводст во, тыс. грн.	Структура затрат, %
Оплата труда	91	42
Отчисления на соц. мероприятия	29	14,4
Материальные затраты, в т.ч. :	96	43,6
семена и посадочный материал	15	7
минеральные удобрения	2	0,01
Электроэнергия	28	13
Топливо	51	23,6
Всего затрат	216	100

Но в больших организациях приходится приводить расшифровку сумм, которая даже в таком виде дает повод усомниться в правильности отнесения сумм расходов. Согласно рассмотренным работам и исследованиям, можно сказать, что учет затрат производства в растениеводстве построен таким образом, чтобы иметь возможность ежемесячно обобщать затраты на отдельные виды работ по культурам и однородным группам, а в завершение года рассчитывать фактическую себестоимость собранной продукции. Эта структура сводит риск оттока ресурсов на производство без их регистрации на нет, так как постоянный мониторинг показывает рост или спад затрат. Продукцию учитывают и списывают в затраты на протяжении года по плановой себестоимости, корректируя по фактической себестоимости только после составления отчетных калькуляций в конце года. При этом семена урожая текущего года списывают на затраты по плановой себестоимости с дальнейшей корректировкой. В отчетных балансах остатки продукции распределяют по отдельным статьям в зависимости от их назначения: семена, посадочный материал, товарная продукция. Нововведения сразу дают возможность определить, как сработало предприятие. Если фактическая себестоимость оказалась меньше плановой – предприятие вправе списать разницу как экономию, если выше – перерасход. Таким образом, предприятие может начать искать пути снижения расходов на производственный процесс.

Бюджетные учреждения также занимаются выращиванием продукции растениеводства, будь-то исследовательские или образовательные цели. Учреждения в праве реализовывать свою продукцию для увеличения доходов в специальный фонд. Однако, использование правил П(с)БУ 30 «Биологические активы» и П(с)БУ 16 «Расходы» в бюджетных учреждениях так же, как и на частных предприятиях, невозможно в полной мере. Это обусловлено строгой отчетностью по отношению к государству и ограниченностью необходимых



средств. Тем более, что чаще основная деятельность учреждения не позволяет или делает невыгодным развитие подсобных хозяйств, приносящих небольшую прибыль. Совсем другая ситуация происходит с учреждениями сельскохозяйственной направленности, где выращивание собственной продукции растениеводства может приносить значительные доходы в специальный фонд.

Рассмотрим учет затрат продукции растениеводства в бюджетных организациях на примере Крымской опытной станции садоводства (КОСС). На предприятии используется наиболее распространенный метод учета затрат на выращивание продукции растениеводства – нормативный, поскольку он наиболее точно подходит для учета небольшого объема операций и продукции, которую получает учреждение. Однако, такой метод имеет свои сложности, поскольку расходы списываются на научно-исследовательскую деятельность. В отношении учета это является верным выходом – исследовательская деятельность является основной для учреждения. После внедрения такой системы учета затрат все еще возникают несоответствия с пониманием отчетности и данными предприятия. Во многих бюджетных организациях такие случаи приводили к внеплановым проверкам, что тормозило их производственную деятельность. Бюджетные организации в сельском хозяйстве вполне могут обеспечивать большую часть дохода специального фонда, если государство внесет некоторые улучшения в систему контроля деятельности бюджетных учреждений, а также сделает ее более самостоятельной, но и требовательной по отношению к специалистам бухгалтерского учета. К примеру, отражение операций по смете доходов позволит более точно определить основные статьи расходов, что приведет не только к контролю денежных средств и ресурсов учреждения, но и возможность вовремя определить отклонение в бюджете.

Важнейшим отличием организацией учета в бюджетных учреждениях и частных предприятий является сметное (бюджетное) финансирование. При этом главный принцип бюджетного финансирования – подтверждение сметы расходов по видам и направлениям бюджетных ассигнований, а также экономическая обоснованность расхода средств. Существенной особенностью сметного финансирования является целевое назначение ассигнований при помощи единой бюджетной классификации– кодов бюджетной классификации, не позволяет бюджетным организациям использовать средства на стороннюю деятельность. Это является положительным фактором для контроля, но отрицательным – в условиях кризиса, когда денежные средства необходимо направлять в определенные отрасли деятельности предприятия. Кроме этого, средства специального фонда – а именно средства, заработанные самим предприятием, – требуют подтверждения источников своего формирования, задерживая выплаты необходимых бюджетным организациям средств. Облегчение контроля над распределением средств по усмотрению бюджетной



организации позволило бы нести государству меньше убытков при распределении ассигнований. Поддержка государства совместно с распределением доходов специального и общего фонда самим предприятием способствовало бы развитию проблемных отраслей, таких как растениеводство и животноводство.

Что касается КОСС, можно отметить, что удельный вес затрат в большей степени распределился на материальные затраты в целом и заработную плату. Однако, учитывая социальные начисления, оплата труда занимает большой удельный вес. Это справедливо для всех растениеводческих предприятий, поскольку большие затраты труда, особенно ручного, характерны для отрасли. Учитывая современное состояние отрасли, снижение затрат ручного труда маловероятно, особенно в бюджетных предприятиях. Выходом может быть изменения подхода к технологии выращивания или создание государственного фонда, который бы предусматривал развитие отрасли в техническом плане.

Литература.

1. Врублевский Н. Д. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник. – М.: Бухгалтерский учет, 2005. – 400 с.

2. Костякова А.А. Розробка науково-обґрунтованої класифікації витрат на виробництво продукції рослинництва // Облік і фінанси АПК. - 2007. - №06 - 07. - С.25-37.

3. Моссаковський В.Б., Бублик С.Я. Управлінський облік та його особливості у сільському господарстві // Облік і фінанси АПК. - 2006. - №1. - С.129 - 138.

4. Сопко В. Бухгалтерський облік: Навч. посібник. – 3-тє вид., перероб. і доп. – К.: КНЕУ, 2000. – 495 с.

5. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318.

6. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 30 “Біологічні активи”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790.

Пути совершенствования учета затрат на предприятия (на примере Крымской опытной станции садоводства Института садоводства НААН Украины), Нерух О.В.

Анотація: у статті розглянуті сучасні методи обліку витрат рослинництва. Розроблено рекомендації щодо покращення обліку в бюджетних організаціях.

Ключові слова: витрати, формування, рослинництво, удосконалення обліку.

Annotation: This article deals with modern methods of accounting of crop production. It's proposed some methods to make accounting in government organizations.

Keywords: Cost, formation, crop production, modernization of accounting.