

Студент 4 курсу  
факультету обліку і аудиту ХНЕУ ім. С. Кузнеця

## **ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ**

*Анотація. Систематизовано наукові підходи до визначення сутності економічної категорії "собівартість продукції". Розглянуто види собівартості в бухгалтерському обліку. Визначено нормативно-правову базу її формування, а також досліджено структуру різних видів собівартості продукції сільськогосподарських підприємств.*

*Аннотация. Систематизированы научные подходы к определению сущности экономической категории "себестоимость продукции". Рассмотрены виды себестоимости в бухгалтерском учете. Определена нормативно-правовая база ее формирования, а также исследована структура различных видов себестоимости продукции сельскохозяйственных предприятий.*

*Annotation. Scientific approaches to defining the essence of the economic category "production costs" have been systematized. Types of cost accounting have been considered. A regulatory framework of its formation and the structure of different types of agricultural product costs have been investigated.*

*Ключові слова: облік, витрати, сільськогосподарська продукція, формування, собівартість, види, структура.*

Національна економіка України на сучасному етапі її розвитку характеризується взаємним впливом таких основних тенденцій, як історично сформований командно-адміністративний уклад господарювання, який повільно руйнується, і новий реформаційний процес, заснований на ринкових механізмах і децентралізації управління та інноваційній стратегії розвитку, які поки що не зайняли домінуючого місця в сільськогосподарському секторі економіки. В зв'язку з цим виникають значні ускладнення в налагодженні ефективної роботи сільськогосподарських підприємств. Ці ускладнення підсилюються нестабільністю в країні, зміною інституційних норм і правил у сфері управління, браком досвіду сільгоспвиробників щодо впровадження нових форм господарювання. У таких умовах сільськогосподарські підприємства мають розробити свою особливу гнучку політику планування та організації діяльності, адаптуватися до умов ринкового середовища, виробити відповідні новим вимогам механізми управління, які б забезпечували і стратегічні цілі, і оперативні дії, що вимагає формування належної інформаційної бази управління, основу якої становить бухгалтерська інформація щодо обсягів та структури собівартості сільськогосподарської продукції.

Вагомий внесок у розробку теоретико-методологічних засад формування собівартості сільськогосподарської продукції зробили такі вчені, як: Басманов І. А., Бутинець Ф. Ф., Вахрушина М. А., Голов С. Ф., К. Друрі, Р. Ентоні, Івашкевич В. Б., Карпова Т. П., Л. В. Нападовська, Пушкар М. С., Сопко В. В., Дж. Фостер, Хорнгрен Ч. Т., Чумаченко М. Г., Швець В. Г. та ін. [1 – 11], але до сьогодні залишаються не вирішеними ряд проблем, які ускладнюють практичну діяльність обліковців щодо формування собівартості сільськогосподарської продукції та потребують належного науково-теоретичного обґрунтування, що обумовлює актуальність досліджуваної проблематики.

Метою дослідження є визначення методичних особливостей формування собівартості сільськогосподарської продукції.

Об'єктом дослідження є процес формування собівартості продукції сільськогосподарських підприємств.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні і практичні засади формування щодо собівартості сільськогосподарської продукції.

Собівартість продукції, товарів, робіт, послуг є одним із найважливіших показників господарської діяльності підприємств, оскільки показує, у що саме обходиться господарству виробництво відповідного виду продукції і наскільки економічно вигідним воно є в конкретних природно-економічних умовах господарювання.

Собівартість тривалий час розглядали як поняття, яке практично використовують здебільшого в плануванні, обліку та аналізі. Такий факт знайшов своє відображення у визначенні собівартості як витрат підприємств, із чим пов'язано розуміння сутності і характерних ознак собівартості, її місця і ролі в системі економічних показників (табл. 1).

Таблиця 1

### **Підходи до визначення сутності економічної категорії "собівартість"**

№ п/п	Джерела	Сутність підходу
1	Ю. Цал-Цалко [7]	Виражені в грошовій формі затрати на витрачені засоби виробництва, оплату праці і соціальні заходи
2	Т. Карпова [1], Ч. Хорнгрен [6]	Вартісне вираження ресурсів, використаних у процесі виробництва
3	Н. Кондраков [2]	Сума витрат підприємства, виражену в грошовій формі
4	Й. Мацкевічюс [4]	Частина вартості, що дорівнює вартості витрачених засобів виробництва частини вартості необхідного продукту і частини вартості додаткового продукту, що виступає в грошовій формі і становить частину ціни продукту, за рахунок якої відшкодовуються витрати на освоєння, виробництво й реалізацію і виражає певні виробничі відносини
5	Г. Фандель [5]	Витрати в грошовій формі на спожиті матеріальні блага та послуги за певний період, які необхідні для підготовки, здійснення виробничого процесу та реалізації його результатів
6	М. Маниліч, О. Миронюк [3]	Вартісне вираження витрат факторів виробництва на окремі види продукції, і одночасно під витратами слід розуміти процес зменшення (витрачання) ресурсів, що призводить до зменшення власного капіталу

Іншими словами, собівартість вважають сумою всіх витрат на створення продукції, вираженою у грошовій формі, одночасно зазначаючи, що собівартість продукції – це об'єктивна економічна категорія, а її існування зумовлене, насамперед, тим, що кожне підприємство мусить у межах собівартості відшкодовувати витрачені ним ресурси, щоб безперервно продовжувати виробництво. Отже, собівартість забезпечує процес відтворення виробництва, охоплюючи витрати підприємства, пов'язані з цим процесом, тобто її основу становлять затратені засоби виробництва та оплата праці.

Показник собівартості в умовах ринкового середовища є своєрідним інструментом ефективної діяльності та управління нею, який слід розглядати щонайменше у трьох площинах (рисунок).

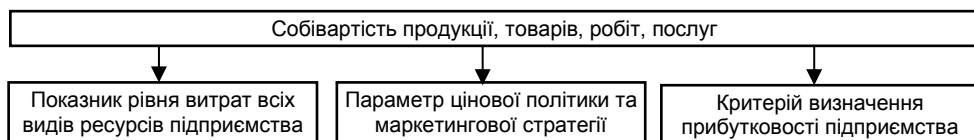


Рис. Місце і роль собівартості в сучасних умовах господарювання [3]

Одним із найважливіших питань формування та розрахунку собівартості є нормативне регулювання. На сьогодні в Україні сформовано чотирирівневу систему нормативного регулювання бухгалтерського обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції, кожен із рівнів певним чином впливає на облік:

1-й рівень – Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні";

2-й рівень – система національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку;

3-й рівень – методичні рекомендації, положення та інструкції щодо формування собівартості продукції (робіт, послуг) у різних галузях;

4-й рівень – внутрішні робочі документи, що розробляються самим підприємством.

Загальні правила формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності встановлено в П(С)БО 16 "Витрати" [8].

У бухгалтерському обліку розрізняють собівартість товарів та собівартість продукції, робіт, послуг.

Собівартість реалізованих товарів визначається за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" [9], реалізованої продукції (робіт, послуг) – Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" [8].

Згідно з П(С)БО 9 "Запаси" собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари [9].

Основоположне місце в системі управління підприємством мають повнота, достовірність і оперативність надходження інформації про витрати, які формують собівартість продукції. Собівартість реалізованої продукції складається з виробничої собівартості продукції, яка була реалізована протягом звітного періоду, розподілених загальновиробничих та наднормативних виробничих витрат. У свою чергу, до виробничої собівартості включаються: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, загальновиробничі витрати. Адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні та фінансові витрати, втрати від участі в капіталі та від надзвичайних подій, не включаються до собівартості виробленої і реалізованої продукції і покриваються за рахунок інших джерел. Але згідно з Інструкцією щодо заповнення форми державного статистичного спостереження № 50-сг "Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств" повна собівартість реалізованої продукції складається з виробничої собівартості, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних та фінансових витрат, які цілком обґрунтовано можна віднести на виробництво і реалізацію виробленої сільськогосподарської

продукції [10]. У зв'язку з цим автор пропонує такий порядок включення витрат до видів собівартості залежно від складу витрат (табл. 2).

Таблиця 2

Структура собівартості сільськогосподарської продукції [11]

Вид собівартості		Статті витрат	
Повна собівартість реалізованої продукції	Собівартість готової продукції	Виробнича собівартість	Витрати на оплату праці
			Насіння та посадковий матеріал
			Паливо та мастильні матеріали
			Добрива
			Засоби захисту рослин та тварин
			Корми
			Сировина та матеріали (без зворотних відходів)
			Роботи та послуги
			Витрати на ремонт необоротних активів
			Інші витрати на утримання основних засобів
			Інші витрати
			Непродуктивні витрати (в обліку)
			Загальновиробничі витрати
			Адміністративні витрати
			Інші операційні витрати
Фінансові витрати			
Витрати на збут			

Для подальшого функціонування і розвитку будь-якого господарюючого суб'єкта всі витрати мають бути відшкодовані повною мірою. На практиці ж усі витрати відшкодовують, перш за все, за рахунок виручки (доходу) від реалізації продукції, у свою чергу саме собівартість продукції є основою для формування цін на продукцію. Тому включення адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних та фінансових витрат до собівартості продукції хоча і суперечить нормам національних стандартів бухгалтерського обліку, але є цілком виправданим з позиції власника підприємства. Водночас слід чітко розмежовувати собівартість, обчислену у цілях фінансового обліку і для потреб управління.

Собівартість як показник господарської діяльності відображає обсяг витрат конкретного підприємства на виробництво і реалізацію певного виду продукції в грошовій формі. З метою забезпечення раціонального управління витратами підприємства та формування достовірної інформації в бухгалтерському обліку є доцільним під час розрахунку собівартості сільськогосподарської продукції включати адміністративні витрати, інші операційні витрати, фінансові витрати та витрати на збут, які можна прямо віднести на певний вид продукції.

Наук. керівн. Черноіванова Г. С.

**Література:** 1. Карпова Т. П. Управленческий учет : учебник для ВУЗов / Т. П. Карпова – М. : ЮНИТИ, 2000. – 350 с. 2. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет / Н. П. Кондраков – М., 2002. – 297 с. 3. Маниліч М. Собівартість продукції: теоретичний аспект [Електронний ресурс] / М. Маниліч, О. Миронюк. – Режим доступу : <http://bukuniver.edu.ua/Applications/zbirnik/n8/01SPTA.p>. – Назва з екрану. 4. Методичні рекомендації по формуванню собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості від 2 лютого 2001 року № 47 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://E-mail@liga.net>. 5. Теория производства и издержек / под руководством и науч. ред. М. Г. Грещака. – К. : Таксон, 1998. – 528 с. 6. Хонгрэн Ч. Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект / Ч. Т. Хонгрэн, Дж. Фостер ; пер. с англ. под ред. Я. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 416 с. 7. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства / Ю. С. Цал-Цалко. – К. : ЦУЛ, 2002. – 656 с. 8. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 16 "Витрати" : Наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.99 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00/conv>. 9. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 9 "Запаси" : Наказ Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.99 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>. 10. Інструкція щодо заповнення форми державного статистичного спостереження № 50-сг "Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств" : наказ Держкомстату від 06.11.2007 р. № 403 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1303-07>. 11. Олійник Т. І. Собівартість сільськогосподарської продукції та методичні засади її визначення / Т. І. Олійник, Ю. О. Крот [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.google.com.ua/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=9&ved=0CG8QFjAI&url=http%3A%2F%2Ffirbis-nbu.gov.ua%2Fcgi-bin%2Ffirbis\\_nbu%2Fcgirbis\\_64.exe%3FC21COM%3D2%26I2IDBN%3DUJRN%26P2IDBN%3DUJRN%26Z21ID%3D%26IMAG\\_E\\_FILE\\_DOWNLOAD%3D1%26Image\\_file\\_name%3DPDF%2FVkhnu\\_ekon\\_2013\\_4\\_3.pdf&ei=T31yU66rB43U4QT\\_joD4Cg&usq=AFQjCNGXg5imjuniVZM2H-1XG5Y0SKfuA](http://www.google.com.ua/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=9&ved=0CG8QFjAI&url=http%3A%2F%2Ffirbis-nbu.gov.ua%2Fcgi-bin%2Ffirbis_nbu%2Fcgirbis_64.exe%3FC21COM%3D2%26I2IDBN%3DUJRN%26P2IDBN%3DUJRN%26Z21ID%3D%26IMAG_E_FILE_DOWNLOAD%3D1%26Image_file_name%3DPDF%2FVkhnu_ekon_2013_4_3.pdf&ei=T31yU66rB43U4QT_joD4Cg&usq=AFQjCNGXg5imjuniVZM2H-1XG5Y0SKfuA). – Назва з екрану.