

**Кравченко М.В.**

кандидат економічних наук,  
доцент кафедри обліку, оподаткування та УФЕБ,  
Дніпровський державний аграрно-економічний університет

**Блажко А.В.**

студентка,  
Дніпровський державний аграрно-економічний університет

**Вільхова Т.В.**

кандидат економічних наук,  
доцент кафедри освітнього менеджменту, державної політики та економіки,  
КЗВО «Дніпровська академія неперервної освіти»

**Kravchenko Mykola, Blachko Alena**

Dniprovsky State Agrarian and Economic University

**Vilnova Tetyana**

СІНЕ "The Dnipro Academy of Continuing Education"

## ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ НА АГРАРНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ

*Перехід на ринкові відносини господарювання передбачав комплекс заходів, спрямованих на підвищення рентабельності всіх галузей економіки, раціональне й економне використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. У зв'язку з цим стала визначальною роль вартісних важелів впливу на ефективність виробництва, обліку і контролю за формуванням собівартості продукції. Облік і контроль постійних витрат здійснюється шляхом порівняння та доведення бюджетної суми витрат до фактичної за кожним центром відповідальності. Доцільно при цьому зіставляти дані щодо певного виду витрат загалом за підрозділом, а не суми, віднесеної на певні види продукції, тобто економію постійних витрат підрозділу слід обчислювати на підставі бюджету та фактичних даних. У статті розглянуто організаційно-методичні основи ведення обліку витрат на виробництво продукції, калькулювання собівартості продукції. Групування витрат за економічними елементами здійснюється у всіх галузях народного господарства. Це дає можливість встановити потребу в оборотних та необоротних активах та показує, скільки яких активів витрачено, незалежно від того, де вони вироблені, на які цілі використані, а також характеризує структуру витрат для перевірки стану обліку витрат.*

**Ключові слова:** аграрне підприємство, облік витрат, контроль, продукція, елементи, фактори.

**Постановка проблеми.** Витрати виробництва є важливою не тільки економічною, але й обліково-аналітичною категорією, яка істотно впливає на обсяги та динаміку прибутку. Тому здійснення дієвого контролю витрат виробництва з метою постійного зниження їх величини стає одним із важливих завдань системи управління виробництвом на підприємстві, зокрема і в фермерських господарствах. Створення системи господарювання зумовлює необхідність розвитку однієї із основних ділянок обліково-аналітичного процесу – обліку витрат виробництва і контролю за цими вкрай важливими процесами.

Пошук шляхів зниження витрат виробництва в сучасних умовах слід розглядати як фактор підвищення прибутковості й ефективності роботи підприємств, забезпечення їхньої стабільності в ринковому середовищі, розширення можливостей внутрівиробничої реструктуризації відповідно до змін кон'юнктури ринків збуту продукції. Величина витрат часто визначається як голо-

вний критерій у виборі варіантів розвитку підприємств. Загроза зменшення прибутку і банкрутства підприємств в умовах конкурентної боротьби вимагає переглянути принципи управління собівартістю з метою скорочення часу виробничого процесу, покращання якості продукції і зниження невиробничих витрат.

Облік і контроль витрат на виробництво продукції є однією з найважливіших ділянкою бухгалтерської роботи, оскільки на цьому етапі формується основна частина доходів та грошових надходжень підприємства. Означене вище свідчить про актуальність вибраної теми дослідження.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженню питань обліку витрат на виробництво продукції присвячені роботи багатьох вчених. Ця тема досліджувалася багатьма провідними науковцями з бухгалтерського обліку та контролю: Ф.Ф. Бутинцем, Н.С. Андрущенко, А.К. Бутком, І.М. Багатою, В.Г. Козаком, А.А. Костяковою, Н.М. Малюгою,

Л.К. Суком, Г.В. Власюком, О.Н. Волковою, М.Ф. Огійчуком, В.В. Бабічем, Н.М. Светловою, Т.Г. Мареничем, О.В. Чернецькою, В.М. Яценком, В.В. Зотовим та іншими. Численні дослідження цього питання свідчать про актуальність цієї проблеми.

Проте низка питань досі залишаються не досить вивченими, що зумовило мету цього дослідження. Отже, питання обліку та контролю витрат на виробництво продукції є досить актуальним зараз в Україні, воно має велике значення для становлення і нормального функціонування економіки.

**Постановка проблеми.** Мета дослідження полягає в удосконаленні теоретичних, методичних та організаційних засад щодо організації обліку витрат та виходу продукції на підприємствах на прикладі ТОВ «АВАНГАРД» Васильківського району Дніпропетровської області.

**Виклад основного матеріалу** дослідження. Облік витрат на виробництво продукції є важливим елементом бухгалтерського обліку на аграрному підприємстві. Саме через це удосконаленню обліку на цій ділянці потрібно приділяти багато уваги, це необхідно для:

- можливості проконтролювати правильність застосування сировини, матеріалів, палива, енергії, заробітної плати тощо;
- контролю за своєчасним, повним і достовірним відображенням фактичних витрат на виробництво й реалізацію продукції в обліку та невиробничих витрат і втрат, які бувають на деяких ділянках роботи підприємства;
- визначення калькулювання собівартості продукції;
- виявлення резервів щодо скорочення витрат;
- визначення та ліквідації недоліків у організації виробництва, щоб максимально зекономити матеріальні і трудові витрати та підвищити продуктивність праці.

Враховуючи залежність виробництва сільськогосподарської продукції не настільки від людського, як від природного фактора, спрогнозувати врожай того чи іншого виду продукції у майбутньому неможливо [1, с. 184]. Таким чином можна вважати проблемою забезпечення управлінського персоналу інформацією стосовно стану витрат, воно не завжди здійснюється вчасно та оперативно, часом навіть не в повному обсязі.

Керівництво може потребувати інформації в певний момент, щоби прийняти конкретне управлінське рішення. Якщо дані не буде отримано впродовж недовгого проміжку часу (хвилини, години, дня), то вони перетворюються в неактуальні, і приймається, як наслідок, інше рішення. Внаслідок цього на підприємстві можуть виникнути збитки.

У ТОВ «Авнгард» є посада головного економіста, який по суті і є управлінцем, але при цьому як такого планування на підприємстві не відбувається. Плани щодо витрат не складаються, а необхідна для керівництва інформація надається за його запитом, а це потребує певного періоду часу для формування потрібних даних. Пропозицією щодо удосконалення є створити новий механізм управління, а значить, і змінити саму систему обліку, що викликано такими зовнішніми та внутрішніми причинами:

1. Брак необхідної інформації може примушувати керівника підприємства, розробляючи рішення, поспиритися на інтуїцію, що підвищує ризик прийняти неправильні рішення.

2. Керівнику не досить знати, яку вартість має та чи інша продукція, потрібно знати, чому вона має таку вартість та як зробити її виробництво вигідним. Досягнути цього можна:

- забезпечивши управління «поведінкою» витрат для оптимізації їх величини;
- постійно збільшувати доходи.

Це вимагає від системи обліку формування інформації з метою вирішення зовсім нових завдань, які не властиві для звичного бухгалтерського обліку:

- складати попередні кошториси,
- досліджувати «поведінку» витрат,
- розробляти альтернативні варіанти управлінських рішень, вибираючи оптимальні.

3. Конкуренція як на внутрішньому так і на зовнішньому ринках, постійні зміни в зовнішньому та внутрішньому середовищах зумовлюють потребу у формуванні системи інформації, що задовольнить потреби в ґрунтовній і точній інформації на всіх рівнях управління підприємством. Це дасть змогу оперативно реагувати на зміни, що відбуваються на підприємстві, та передбачати та минати небажані обставини.

Методологія управлінського обліку має бути спрямована на те, щоб отримати усі припустимі альтернативні варіанти розв'язання питань, які постають у процесі роботи підприємства та стосуються управління витратами і результатом. Внаслідок цього істотних змін зазнають завдання у сфері управлінського обліку, порівнюючи їх із фінансовими, суть яких стосується сучасних умов, у яких важливішим є управління процесом утворення витрат і доходів, ніж констатація їх фактичного розміру.

Виходячи з вищенаведеної інформації, пропонуємо здійснювати облік витрат виробництва на аналітичному рахунку 231 не в розрізі періодів часу (поточного року та наступного періоду), а в розрізі видів продукції, що виробляється на підприємстві (рис. 1).

Можна сказати, що за такого більш деталізованого поділу витрат на основне виробництво поточного року облік вести доречніше та зручніше, адже витрати буде згруповано за культурами, вибравши певну культуру, можна проаналізувати, які витрати було понесено саме на неї (рис. 2), сформувавши відповідну оборотно-сальдову відомість. Таким чином, керівництво та головний бухгалтер зможуть швидше визначити, скільки сировини та матеріалів, палива та мастильних матеріалів, зарплати та відрахувань, витрат на амортизацію та інших витрат було понесено на конкретний вид продукції рослинництва. На основі цього можна скоригувати та спланувати витрати в майбутньому.

Рациональна організація обліку витрат на виробництво продукції є вагомою умовою для забезпечення об'єктивного визначення собівартості їх реалізації та визначення і відображення в бухгалтерському обліку і



Рис. 1. Поділ витрат виробництва на 231 субрахунку

звітності фінансових результатів господарської діяльності підприємства. Щоб удосконалити систему обліку на ТОВ «АВАНГАРД», також треба поліпшувати матеріально-технічне становище підприємства і підвищувати кваліфікацію працівників.

Із розумінням суті, можливостей управлінського обліку, прийомів та методів, його організації є певний перелік труднощів. Потрібно розробити типове положення з упровадження системи управлінського обліку, яке мало б рекомендаційний характер, але повинно мати загальні принципи, концепції та підходи.

Здійснювати облік витрат виробництва на аналітичному рахунку 231 не в розрізі періодів часу (поточного року та наступного періоду), а в розрізі видів продукції, що виробляється на підприємстві, так облік вести доречніше та зручніше, адже витрати буде згруповано

за культурами, і вибравши певну культуру, можна проаналізувати, які витрати було понесено саме на неї, сформувавши відповідну оборотно-сальдову відомість.

Система управління має поєднувати ринкові важелі з методами державного управління економічними процесами. Методи державного регулювання витрат доцільно поділити на прямі та непрямі, які визначають характер зовнішньоекономічного середовища, від якого залежить ефективність внутрішньогосподарської системи управління витратами окремих підприємств.

Економічний аспект пов'язаний із формуванням внутрішньогосподарського механізму на кожному підприємстві, а технологічний – із трудо-, енерго-, матеріаломісткістю продукції.

Сутність системи управління витратами визначено як сукупність прийомів і способів, інструментів



Рис. 2. Порівняння схем обліку витрат на 231 рахунку

Таблиця 1

**Кореспонденція субрахунків другого порядку для субрахунку 271 «Продукція рослинництва»**

№ з/п	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1.	Оприбутковано на склад основну продукцію (зерно пшениці)	2711/пшениця (основна)	23
2.	Відображено передачу на склад побічної продукції (соломи) для подальшої реалізації	2712/пшениця (супутня)	23
3.	Відображено вартість продукції, поверненої до виробництва для доробки(мікс для добрив)	23	2713/пшениця (побічна)

Джерело: запропоновано автором

Таблиця 2

**Відомість відвантаження готової продукції**

№ з/п	Дата і № документа	Вид продукції	Од. виміру	Поставка згідно договору		Відвантажено		Відхилення	
				Кільк.	сума, грн.	Кільк.	сума, грн.	Кільк.	сума, грн.
1	20.10, 14	Ячмінь	Ц	120	48000	20	8000	100	40000
2	24.10, 8	Солома	Ц	50	3000	25	1500	25	1500

Джерело: розроблено автором

і важелів впливу на формування витрат, спрямовану на досягнення їхньої максимальної ефективності на підприємстві у процесі відтворення, за постійного контролю їхнього рівня та стимулювання зниження.

ТОВ «АВАНГАРД» вирощує та реалізує готову продукцію рослинництва трьох типів: основну, супутню і побічну [3, с. 576].

Основна продукція – продукція комплексного виробництва, а саме продукт, який утворюється в результаті комплексного виробництва, як правило, створеного для випуску цього продукту.

Супутня продукція – це продукція, що була отримана в одному технологічному циклі одночасно з основною; супутня продукція відповідає стандартам та може призначатися як для подальшої обробки, так і для відпуску споживачеві.

Побічна продукція – продукція, що утворюється в комплексних виробництвах паралельно з основною і, на відміну від супутньої продукції, не потребує додаткових витрат [2, с. 223–229].

Ця інформація відображається тільки в аналітичному обліку субрахунку 271 «Продукція рослинництва». Така ситуація не чітко відображає реалізаційний процес на підприємстві, тому пропонуємо ТОВ «АВАНГАРД» розподілити типи готової продукції за такими субрахунками другого порядку:

- 2711 «Основна продукція рослинництва»;
- 2712 «Супутня продукція рослинництва»;
- 2713 «Побічна продукція рослинництва».

Приклад використання в обліку запропонованих субрахунків другого порядку для субрахунку 271 «Продукція рослинництва» можна побачити в таблиці 1.

Запропоноване запровадження субрахунків другого порядку для субрахунку 271 «Продукція рослинництва» дозволить оптимізувати ведення обліку

для ефективнішого управління процесом реалізації, оскільки дасть змогу отримувати та формувати інформацію у розрізі різних типів продукції.

З метою ефективного аналізу процесу відвантаження реалізованої продукції у ТОВ «АВАНГАРД» пропонується використання відомості відвантаження готової продукції. Її форма наведена в таблиці 2.

Ця відомість включає в себе дані про дату і номер документа, що оформлює відвантаженої партію, вид продукції, що реалізується, одиниці виміру продукції, плановий обсяг реалізації.

**Висновки.** За такого більш деталізованого поділу витрат на основне виробництво поточного року облік вести доречніше та зручніше, адже витрати буде згруповано за культурами, і, вибравши певну культуру, можна проаналізувати, які витрати було понесено саме на неї, сформувавши відповідну оборотно-сальдову відомість.

Запропонована відомість для оцінки процесу відвантаження готової продукції дасть змогу управлінському персоналу ТОВ «АВАНГАРД» об'єктивно оцінювати процес реалізації готової продукції та ефективно ним управляти.

Запропоновані заходи з удосконалення облікового забезпечення дозволять побудувати таку систему управління процесом реалізації, яка дасть можливість приймати оптимальні та ефективні рішення та забезпечить значне підвищення рівня рентабельності ТОВ «АВАНГАРД» та інших аграрних підприємств України без суттєвих додаткових затрат [4, с. 201–203].

Таким чином, на наш погляд, запровадження запропонованих рекомендацій та змін сприятиме процесу вдосконалення організації обліку понесених витрат на виробництво продукції.

**Список літератури:**

1. Березін О.В. Продовольчий ринок України : теоретико-методологічні засади формування і розвитку : монографія / О.В. Березін. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 184 с.
2. Заруцький І.Д. Підвищення конкурентоспроможності підприємства через вдосконалення організації виробництва [Текст] / І.Д. Заруцький // *Збірник наукових праць Луганського національного аграрного університету*: Елтон-2. Луганськ, 2008. № 85. С. 223–229.
3. Оніщенко В.О., Бондар М.І., Дубовая В.В. Облік у зарубіжних країнах : підручник. Київ : Центр учбової літератури, 2018. 576 с.
4. Циганок О.О. Потенціал підприємства та резерви підвищення конкурентоспроможності [Текст] / О.О. Циганок // *Держава та регіони*. 2009. № 4. С. 201–203.

**References:**

1. Berezin O.V. (2008). *Prodovolchyi rynek Ukrainy: teoretyko-metodolohichni zasady formuvannia i rozvytku* [Food Market of Ukraine: Theoretical and Methodological Principles of Formation and Development]. Kyiv : Tsentr uchbovoi literatury.
2. Zarutskiy I.D. (2008). Pidvyshchennia konkurentospromozhnosti pidpriemstva cherez vdoskonalennia orhanizatsii vyrobnytstva [Increasing the competitiveness of the enterprise through improved production organization]. *Collection of scientific works of the Luhansk National Agrarian University*, no. 85, pp. 223–229.
3. Onishhenko V.O., Bondar M.I., Dubovaja V.V. (2018). *Oblik u zarubizhnykh krajinakh* [Accounting in foreign countries]. Kyiv : Centr uchbovoho literatury. (in Ukrainian)
4. Tsyhanok O.O. (2009). Potensial pidpriemstva ta rezervy pidvyshchennia konkurentospromozhnosti [Potential of enterprise and reserves for increasing competitiveness]. *State and regions*, no. 4, pp. 201–203.

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ НА АГРАРНОМ ПРЕДПРИЯТИИ**

*Переход на рыночные отношения хозяйствования предусматривал комплекс мер, направленных на повышение рентабельности всех отраслей экономики, рациональное и экономное использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов. В связи с этим стала определяющей роль стоимостных рычагов влияния на эффективность производства, учета и контроля за формированием себестоимости продукции. Учет и контроль постоянных расходов осуществляется путем сравнения и доведения бюджетной суммы расходов к фактической по каждому центру ответственности. Целесообразно при этом сопоставлять данные по определенному виду расходов в целом по подразделению, а не суммы, отнесенной на определенные виды продукции, то есть экономию постоянных затрат подразделения следует вычислять на основании бюджета и фактических данных. В статье рассмотрены организационно-методические основы ведения учета затрат на производство продукции, калькуляция себестоимости продукции. Группировка затрат по экономическим элементам осуществляется во всех отраслях народного хозяйства. Это дает возможность установить потребность в оборотных и необоротных активах, показывает, сколько каких активов израсходовано, независимо от того, где они произведены, на какие цели использованы, а также характеризует структуру расходов, для проверки состояния учета затрат.*

**Ключевые слова:** аграрное предприятие, учет расходов, контроль, продукция, элементы, факторы.

**THE IMPROVEMENT OF ACCOUNTING OF COSTS ON PRODUCTION OF PRODUCTS IN AGRARIAN ENTERPRISE**

*Each company tries to get the most income from its activities, and therefore wants not only to sell their product at the highest possible price, but also to reduce their costs of production and sales. The analysis of production costs should be organized in such a way that it was possible to quickly influence the cost reduction, to determine the factors that affect the level of cost and to identify additional reserves for its reduction. Clear accounting enhances its role as the primary means of controlling the economy and commercial success of all businesses. The transition of production to the initiative path of development implies the acceleration of economic growth, the strengthening of the economy and the resource saving. Of great importance is a scientifically sound accounting of production costs, which generates information on the use of material, labor and financial resources, the cost of production and sales, and ultimately the performance indicators of the enterprise and associations. Thus, the lack of theoretical and practical elaboration and discussion of the issues of organization of accounting and control of production costs, the need to conduct research on production costs from the point of view of managing them, as well as the growing relevance of improving the accounting of production costs and control at enterprises in a market economy determined the topic of choice and the main directions of the thesis. Analyzing the existing views on determining the nature of costs, we can say that in our opinion, it is more appropriate to treat expenses*

*from the point of view of accounting – as a decrease in economic benefits in the form of disposal of assets or increase liabilities due to the economic activities of the enterprise, which lead to a decrease in its own capital. This approach is more necessary in practical application, it helps to determine the actual amount of expenses for a certain period, and therefore facilitates their more accurate display and accounting. Accounting and control of production costs is one of the most important areas of accounting work, because at this stage is formed the bulk of the income and cash flow of the enterprise. The above indicates the relevance of the chosen research topic. The transition to market relations of economy provided for a set of measures aimed at increasing the profitability of all sectors of the economy, rational and economical use of material, labor and financial resources. In this regard, the decisive role of cost levers to influence the efficiency of production, accounting and control over the formation of cost of production. Accounting and control of fixed costs is carried out by comparing and bringing the budgeted costs to the actual costs for each responsibility center. In doing so, it is advisable to compare data on a particular type of cost across the unit rather than the amount allocated to certain types of products, ie the cost savings of the unit should be calculated on the basis of budget and actual data. This article considers the organizational – methodical bases of management of cost accounting for production, calculation of production costs. Grouping costs by economic elements is carried out in all sectors of the economy. This gives the opportunity to determine the current and non-current assets, shows how many and which assets spent, regardless of where they are produced, for what purpose used, and describes the structure of costs, inspection of cost accounting.*

**Key words:** *the agrain enterprise, cost accounting, control, products, elements, factors.*