

УДК 657.21:633.2

РОЗПОДІЛ ВИТРАТ НА ВИРОЩУВАННЯ БАГАТОРІЧНИХ ТРАВ ЗА ПЕРІОДАМИ ВИКОРИСТАННЯ ТА У СУМІСНИХ ПОСІВАХ

Чудак Л.А., аспірантка
ННЦ «Інститут аграрної економіки» НААН

У статті досліджено способи розподілу витрат за роками використання багаторічних трав та у сумісних посівах.

Ключові слова: облік, виробничі витрати, розподіл витрат, багаторічні трави, сумісні посіви.

Вступ. Програмою економічних реформ Президента України на 2011-2014 роки «Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава» передбачено ряд заходів щодо розвитку аграрного сектору економіки України. Одним із пріоритетних завдань даної програми є розвиток вітчизняного тваринництва, зокрема, скотарства, яке переживає на даний час глибоку кризу.

Для вирішення даної проблеми Міністерством аграрної політики та продовольства України та Національною академією аграрних наук України (НААН) розроблено Національний проект «Відроджене скотарство», яким визначено основні пріоритети розвитку галузі скотарства, заходи та механізми з їх реалізації для стимулювання виробництва молока та яловичини в обсягах, що задовольняють потребу населення в продуктах харчування на рівні фізіологічних норм споживання та формування експортного потенціалу.

Одним із найважливіших завдань, визначених даним проектом, є забезпечення кормами галузі скотарства. Крім того, серед основних напрямів державної підтримки щодо відродження скотарства, які передбачають концентрацію державних та інвестиційних фінансових ресурсів визначено розвиток кормовиробництва та комбікормової промисловості.

Постановка проблеми. Собівартість тваринницької продукції безпосередньо залежить від собівартості продукції кормовиробництва. Достовірне визначення собівартості кормів набуває вирішального значення в обліковій інформаційній системі, як на рівні підприємства, так і на рівні управління галуззю та потребує вирішення низки питань, пов'язаних з впровадженням найбільш обґрунтованих способів розподілу витрат за роками залежно від терміну експлуатації посівів, та між покривними та підпокривними культурами (багаторічними травами).

Аналіз досліджень і публікацій. Окреслені проблеми входять до сфери так званого управлінського обліку. Розвитку останнього присвятили свої праці, як вітчизняні науковці: Ф.Ф.Бутинець, Б.І.Валуєв, С.Ф.Голов, М.С.Пушкар, М.Чумаченко та інші, так і зарубіжні дослідники: Р.А.Алборов, В.Б.Івашкевич,

С.А.Ніколаєва, В.Ф.Палій. Розвиток галузі кормовиробництва вивчали В.І.Айзенберг, О.С.Кузьменко, В.Ф.Петриченко, І.П.Проскура, М.І.Толкач. Однак, в існуючих працях недостатньо приділено уваги галузевим особливостям управлінського обліку, фактично відсутні обґрунтування відповідних методичних підходів до обліку витрат в кормовиробництві, зокрема недостатньо уваги відводиться специфічним особливостям формування витрат при багаторічному вирощуванні кормових культур, а також при спільних посівах сільськогосподарських культур.

Мета статі. Метою даної статті є визначення критеріїв розподілу витрат багаторічних трав з періодом експлуатації посівів більше року та при вирощуванні їх у сумісних посівах, а також обґрунтування найбільш прийнятної методики розподілу витрат при вирощуванні багаторічних трав.

Результати досліджень. Значення розподілу витрат в кормовиробництві полягає в доцільності та правильності їх віднесення до витрат (собівартості), необхідних для визначення прибутку від вирощування того чи іншого виду кормів за звітний період. Тобто, розподіл витрат, по-перше, покликаний визначати фактичну собівартість вирощуваної продукції, по-друге, повинен забезпечити обґрунтоване віднесення витрат до різних звітних періодів з метою достовірного визначення розміру прибутку.

Важлива особливість галузі обумовлена фактором сезонності і полягає у тривалості виробничого процесу вирощування кормових культур, який не обмежується календарним роком.

Трави у кормових сівоzmінах використовують 2 – 3, 3 – 4 роки. До багаторічних трав в польовому травосіянні відносяться люцерна, еспарцет, конюшина лучна, козлятник, костриця лучна, тимофіївка лучна, стоколос безостий, райграс високий і багатоукісний тощо (1, с. 278).

Витрати у кормовиробництві розподіляють на витрати минулих років під урожай поточного року, витрати поточного року і витрати під урожай майбутніх років. До витрат минулого року відносять роботи з лушення стерні, підняття зябу, внесення органічних та мінеральних добрив. Витрати 1-го року використання поділяють на витрати під урожай поточного року (щорічний догляд за посівами та збирання врожаю) та витрати під урожай наступних років (весняна передпосівна підготовка ґрунту, вартість насіння, посів). На практиці з початком календарного року дві перших групи об'єднуються, тобто обліковані витрати за статтями минулого року списуються на відповідні аналітичні рахунки витрат під продукцію поточного року (Рис. 1). У підсумку, в обліку доцільно виділити витрати під урожай поточного року та витрати під урожай майбутніх років.

У бухгалтерському обліку розподіл витрат на вирощування багаторічних трав за роками регламентується Методичними рекомендаціями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств (4), в яких зазначається, що «витрати, пов'язані з підготовкою ґрунту, посівом багаторічних трав, вартість насіння та інші разові витрати (незавершене виробництво) розподіляють за роками

використання залежно від терміну експлуатації посівів» (2, с.31). У наступних роках ці витрати можуть обліковуватись комплексно, без деталізації за статтями, або ж додаватись до витрат поточного року в розрізі статей. Отже, за дворічного використання посівів багаторічних трав на кожний рік відносять по 50% витрат; за трирічного використання – по 33%.

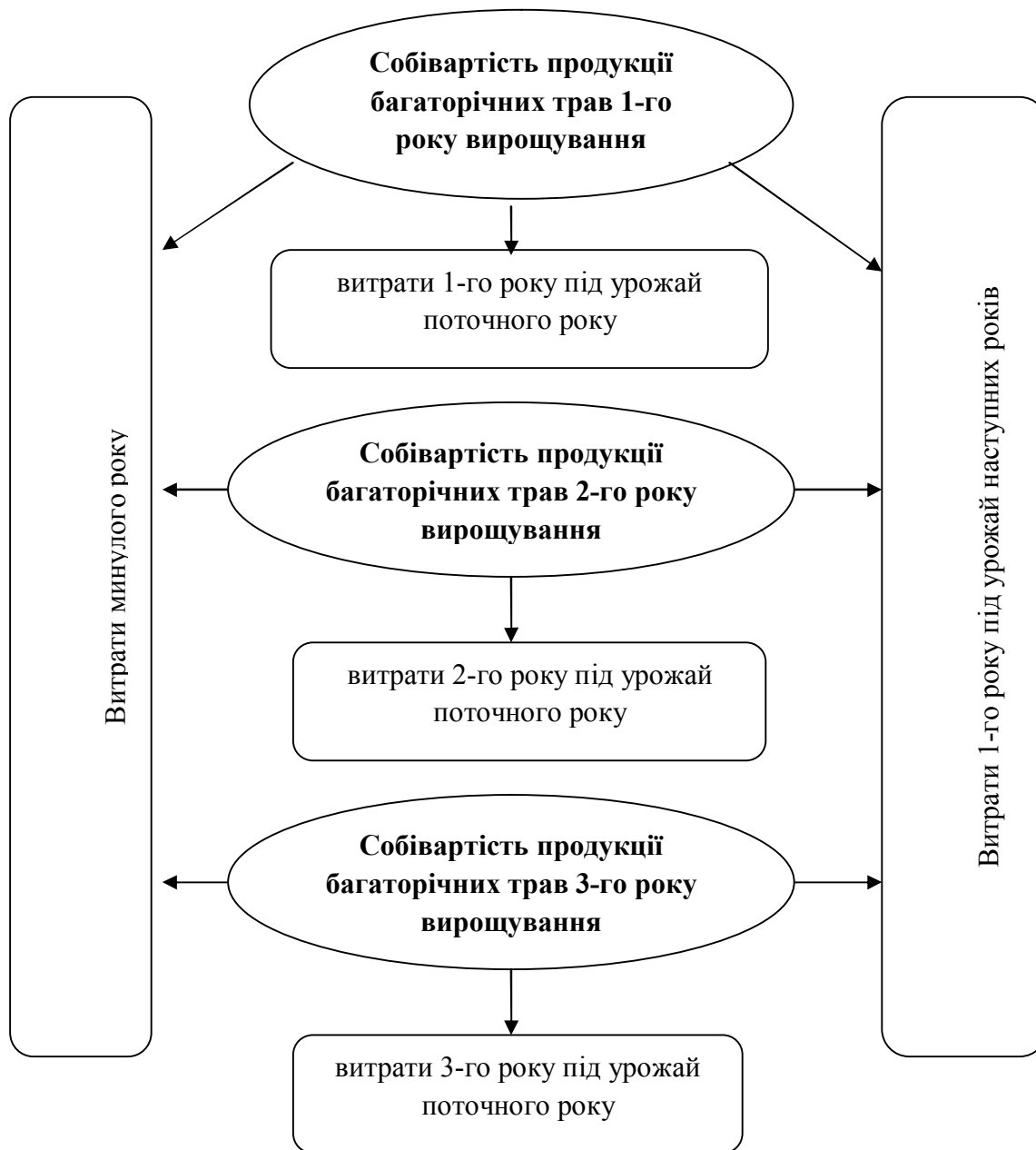


Рис. 1. Розподіл витрат у незавершеному виробництві

Регламентований методичними рекомендаціями порядок розподілу витрат на нашу думку має недоліки, які пов'язані з рівномірним списанням витрат незавершеного виробництва за роками на собівартість вирощуваних кормових культур.

Для обґрунтування нашої позиції, розглянемо у табл.1, як змінюється урожайність за роками використання однієї з найцінніших в Україні бобових кормових культур в системі кормового конвеєра – люцерни на прикладі

сільськогосподарських підприємств Вінницької області.

Таблиця 1

**Урожайність кормових культур за роками експлуатації
багаторічних посівів**

Кормові культури	Урожайність кормових культур, ц /га за роками використання (у зеленій масі)		
	I рік	II рік	III рік
Люцерна	150 – 200	350 – 400	250 – 300
Конюшина	350 – 450	200 – 250	-

Як свідчать дані досліджуваних нами господарств, продуктивність люцерни за трирічного використання досить різна. Так, урожайність зеленої маси люцерни другого року використання удвічі більша за урожайність першого року вирощування та в 1,4 рази перевищує урожайність зеленої маси третього року. Тому, витрати, які обліковуються у складі незавершеного виробництва у процесі вирощування багаторічних трав, доцільно розподіляти не рівномірно, а пропорційно питомій вазі отриманих кормів за роками використання. У догляді за травостоєм люцерни протягом трьох років вказані вище витрати будуть розподілятися таким чином: посіви люцерни першого року використання – 20%, другого року – 45%, третього року – 35%. За двоохрічного використання трав витрати мають відноситись на кормову продукцію в таких розмірах: I рік – 35%, II рік – 65%.

Практичний досвід агрономічної служби аграрних підприємств свідчить, що, на відміну від люцерни, продуктивність якої найвища на 2 – 3-му році використання, найбільший урожай конюшини лучної збирають у перший рік вирощування. Тому період вирощування конюшини лучної здебільшого обмежується двома роками (табл. 1).

Аналіз урожайності конюшини лучної за роками показує, що продуктивність першого року її використання в 1,5 рази більша порівняно з другим роком. На нашу думку, витрати незавершеного виробництва слід розподіляти у наступному співвідношенні: посіви конюшини першого року використання – 65%, другого року – 35%.

Таким чином, базовим критерієм для розподілу витрат на вирощування багаторічних трав за періодами використання має бути їх урожайність за роками. Це забезпечить достовірне визначення собівартості кормів та визначення ефективності їх виробництва, а звідси і показників розвитку галузі тваринництва.

З відродженням кормовиробництва інтерес до сумісного вирощування кормових і зернофуражних культур зростає. Змішаним і сумісним посівам приділяється дедалі більше уваги. Це стосується як багаторічних, так і однорічних кормових культур. Впровадження змішаних та сумісних посівів надає змогу одержувати два врожаї за рік, підвищити продуктивність землі за сучасного рівня землеробства і технічної оснащеності сільського господарства, є важливим резервом одержання додаткової кількості дешевих і високоякісних

кормів (3, с.6).

Багаторічні трави висівають здебільшого під покрив зернових і кормових культур. У цьому випадку, покривна культура – культура, під яку підсівають багаторічні трави, а підпокривна – культура, що висівається під покрив основної культури (6,с.6). Найбільш поширеною покривною культурою для конюшини та люцерни є ярий ячмінь. Ефективним є підсівання конюшини, люцерни, еспарцету і травосумішей під вико-вівсяну суміш, під кукурудзу на зелений корм.

В економічній літературі та нині діючих в Україні Методичних рекомендаціях (4) питання розподілу витрат між покривними та підпокривними культурами до цього часу не розв'язано на теоретичному рівні та потребує додаткового розгляду.

На нашу думку, під час розподілу витрат за сумісними посівами, варто, перш за все, враховувати технологію вирощування покривних культур та багаторічних трав, під покрив яких їх сіють. У кормових сівозмінах ферм, що практикують вирощування багаторічних трав у сумісних посівах з ранньостиглим ячменем (період вегетації 45 днів) та одержують 2-3 укоси багаторічних трав за рік, пріоритет надається агротехнічним особливостям вирощування підпокривних культур. Тобто, за посіву люцерни під покрив ячменю застосовують систему обробітку ґрунту, передбачену технологічною схемою вирощування багаторічних трав (1, с. 282).

Враховавши усі агротехнічні особливості вирощування багаторічних трав під покрив, пропонуємо виробничі витрати, що виникають у перший рік посіву культур об'єднати в такі групи :

- прямі витрати на вирощування підпокривної культури: вартість насіння на посів підпокривної культури, витрати на збирання урожаю, транспортування продукції до місць зберігання, паливо, затрачене в ході збирання, витрати на заготівлю;

- прямі витрати на вирощування покривної культури: вартість насіння покривної культури, витрати на збирання врожаю, транспортування продукції до місць зберігання, паливо, затрачене в ході збирання, витрати на заготівлю;

- сукупні витрати, що підлягають розподілу між покривною та підпокривною культурою: витрати, пов'язані з проведенням основного, передпосівного обробітку ґрунту, внесення добрив, одночасного посіву, догляду за сумісними посівами (до- і післясходовому боронуванні, міжрядному обробітку);

- загальнотехнологічні витрати, що розподіляються між сільськогосподарськими культурами рослинництва: амортизаційні відрахування за основними засобами, витрати на ремонт основних засобів, що використовуються в рослинництві і підлягають розподілу (рис. 2).

Окремі науковці зауважують, що дотримання умов достовірності і реальності формування витрат потребує віднесення сукупних та загальних технологічних витрат на покривну і підпокривну культури порівну (2, с.34).

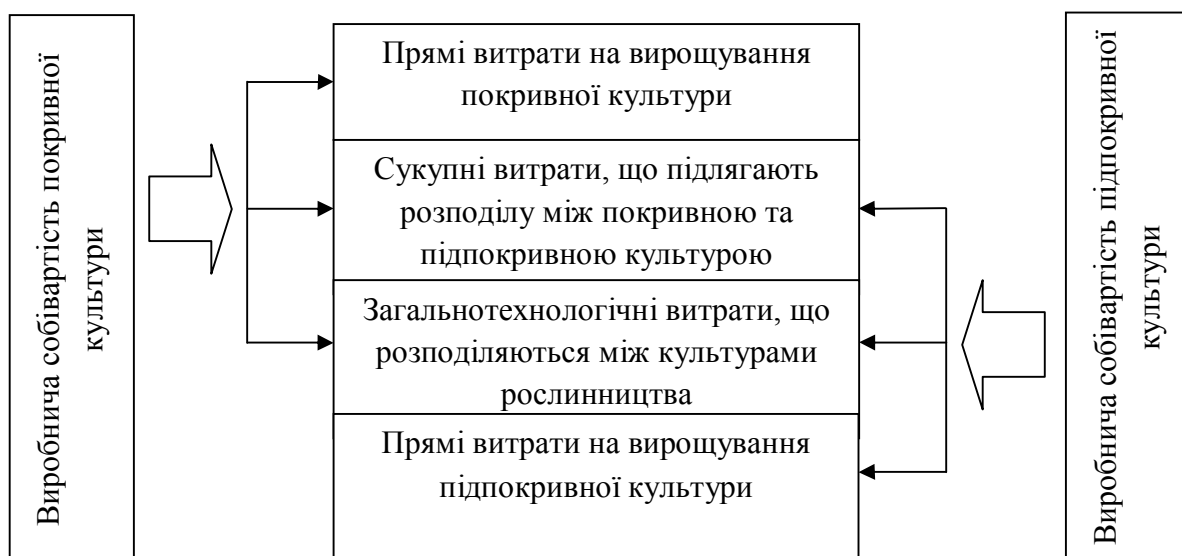


Рис.2. Схема формування витрат та собівартості кормів, вирощених у сумісних посівах

Даний підхід, на нашу думку, не є обґрунтованим, оскільки оцінювати корми доцільно через вироблену тваринницьку продукцію. Основним критерієм оцінки кормових культур є вихід кормових одиниць з 1га. Так, за урожайності люцерни на зелений корм першого року – 200 ц/га та ярого ячменю – 25 ц /га, вихід з 1га отриманої продукції відповідно становить – 48 ц корм. од. та 28,75 ц корм. од, а у процентному співвідношенні – 63% та 37%.

Тож, враховуючи наведені розрахунки, пропонуємо у вирощуванні багаторічних трав під покрив і отриманні урожаю трав у рік посіву спільні витрати на вирощування обох культур розподіляти між покривною і підпокривною культурами пропорційно збору продукції, обчисленому в центнерах кормових одиниць.

Висновок. В результаті дослідження існуючих методичних підходів до розподілу витрат в сільському господарстві, а також особливостей вирощування багаторічних трав за роками їх експлуатації, визначено, що базовим критерієм розподілу витрат за роками експлуатації посівів має бути їх урожайність. Виходячи з цього, запропоновано методику розподілу витрат на вирощування багаторічних трав за періодами їх експлуатації пропорційно питомій вазі отриманих кормів за роками забезпечує найбільш точне визначення залишків незавершеного виробництва та собівартості кормів.

Для достовірного визначення собівартості кормів вирощених у сумісних посівах запропоновано розподіл витрат поточного року між кормовими та зерновими (кормовими) культурами пропорційно виходу продукції, обчисленому в центнерах кормових одиниць.

Література

1. Зінченко О.І. Кормовиробництво: Навчал. видання / О.І. Зінченко. – [2-е вид., доп. і перероб.]. – К.: Вища освіта, 2005. – 484 с.
2. Известия Тимирязевской сельскохозяйственной академии. – 1987.- №1.

C.32-37

3. Кузьменко А.С. Проміжні и сумісні посіви на Україні / А.С. Кузьменко. – К.: Урожай, 1971.– 172 с.

4. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc>

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати": затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 // Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку в Україні. - К.: ННЦ "ІАЕ", 2012. - 636 с. – С. 156-167.

6. Оптимізація структури посівних площ та використання короткоротаційних сівозмін. Науково-практичні рекомендації / Сумський інститут агропромислового виробництва. - Суми: Сад, 2010. – 26 с.

Summary

Distribution of costs by the years of using perennial herbs and by combi sowing / Chudak L.A.

The expenditures distribution ways by the years of using perennial herbs and by combi sowing are examined.

Keywords: accounting, production costs, distribution of costs, perennial herbs, combi sowing.

УДК 330.065

БУХГАЛТЕРСКИЙ АНАЛИЗ УЧЁТНО-ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ИНФОРМАЦИИ

Щербатюк В.В., д.э.н., конференциар
Славянский университет

Розглядаються питання вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення бізнес-процесів на підприємствах агропромислового комплексу.

Успешное решение сложных задач, стоящих перед предприятиями агропромышленного комплекса современной рыночной экономики в немалой степени зависит от анализа хозяйственно-финансовой деятельности. Он представляет собой систему специальных знаний, связанную с исследованием хозяйственных процессов, с научным обоснованием плановых заданий и оптимальных управленческих решений, с выявлением и количественным измерением влияния факторов, с объективной оценкой работы и выявлением