

3. Pro zatverdzhennya Postiynih tsin 2010 roku na silskogospodarsku produktsiyu dlya rozrahunku Indeksu obshyagu silskogospodarskogo virobnitstva: nakaz Derzhavnogo komitetu statistiki Ukraini vid 22.12.2011 r. № 362. from: http://ukrstat.org/uk/norm_doc/2011/362/362.htm

4. Metodichni rekomendatsiyi z planuvannya, obllku i kalkulyuvannya faktichnoyi sobl'vartosti produktsiyi (robit, poslug) silskogospodarskih pidpriemstv: nakaz Ministerstva agrarnoyi polityki Ukraini vid 18.05.2001 r. № 132. from: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1021.122.4&nobreak=1> 3.

5. Metodichni rekomendatsiyi z buhgalterskogo obliku biologichnih aktiviv: nakaz Ministerstva finansiv Ukraini vid 29 grudnya 2006 r. № 1315 // Oblik i finansi APK. – 2007. – №1–2. – P. 5–15.

Статтю подано до редакції 10.03.15 р.

УДК: 657:657.471:334.012.64

*У. О. Марчук, к.е.н., ст.викладач,
І. А. Свистун,*

Вінницький національний аграрний університет

ОБЛІК ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА

*U. O. Marchuk, Candidate of science in Economics
Svystun I. A.,
Vinnitsa National Agrarian University*

COST ACCOUNTING PRODUCTION OF SMALL BUSINESSES

АНОТАЦІЯ. У статті розглянуто основні аспекти обліку витрат на малих підприємствах та описано методику обліку витрат, за якою суб'єктам малого підприємництва доцільно та раціонально відображати господарські операції. Розкрито форми організації обліку, діяльності суб'єктів малого підприємництва для відображення господарських операцій.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: суб'єкти малого підприємництва, облік, витрати виробництва, форми організації обліку.

ANNOTATION. The article reviews the main aspects of cost accounting for small businesses and cost accounting method described by which small businesses advisable and rationally reflects business transactions. Revealed forms of accounting of the small businesses to display business transactions.

KEYWORDS: small businesses, accounting, costs of production, forms of organization of accounting.

Постановка проблеми. Останні зміни підходів до ведення бізнесу, розвитку системи менеджменту вимагають усе більшої уваги та перегляду організації обліку на малих підприємствах, оскільки величина їх фінансового результату залежить від правильного облікового відображення витрат виробництва продукції.

Актуальність дослідження обумовлена специфічними особливостями у методах і прийомах обліку, а контрольна функція управління виробничими витратами суб'єктів малого підприємства дозволить покращити фінансовий стан господарюючих суб'єктів.

Відповідно до П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємства», суб'єктам малого підприємства дозволяється здійснювати спрощений порядок обліку витрат виробництва. Суб'єкти малого підприємства можуть використовувати облік витрат виробництва продукції, товарів, робіт і послуг, передбачений П(С)БО 16 «Витрати».

Таким чином, суб'єкти малого підприємства можуть самостійно вибирати варіант обліку витрат на виробництво з використанням рахунку 23 «Виробництво», або обирають спрощений варіант — без використання рахунку 23 «Виробництво». Проте спрощений варіант суперечить Інструкції № 291, в якій передбачено обов'язкове використання рахунку 23 «Виробництво» незалежно від того, чи є підприємство суб'єктом малого підприємства чи ні. При подібному обліку витрат порушується принцип нарахування та відповідності доходів і витрат. Тому дане питання є актуальним і потребує подальшого дослідження та вирішення.

Аналіз існуючих досліджень і публікацій. Питання обліку у суб'єктів малого підприємства досліджували вітчизняні і зарубіжні вчені, зокрема: Бузак Н. І., Буряк П. Ю., Дудніченко О. В., Засадний Б., Огійчук М. Ф., Сук Л., Ткаченко Н.М. та інші. Дослідженню теоретичних і практичних аспектів обліку витрат присвячені праці таких вчених, як: Давидова Г. М., Дмитренко І.М., Зубілевича С. Я., Мазіна О. І., Малюги Н. М., Пархоменко В., Сопка В. В., Шатковської Л.С. та інших вчених.

Метою статті є дослідження особливостей обліку витрат виробництва суб'єктів малого підприємства, а також виокремлення питань з відображення в обліку виробничих витрат, що потребують дослідження і вирішення.

Виклад основного матеріалу. Організація обліку витрат виробництва на малих підприємствах залежить від ряду факторів,

які є взаємопов'язаними. Найбільший вплив має специфіка виробництва, яка проявляється через первинний облік. Це зумовлено відмінностями у переліку елементів витрат, які включаються у собівартість продукції, робіт чи послуг малого підприємства.

Проте в багатьох малих підприємствах, як правило нехтують вимогами щодо групування витрат виробництва і не дотримуються встановлених статей їх обліку. Окремі витрати малих підприємств стосуються виробництва в цілому.

Як відомо, підприємство самостійно визначає форму обліку, яку зазначає в Наказі про облікову політику. Форма бухгалтерського обліку — це сполучення різних реєстрів аналітичного і синтетичного обліку, їх взаємозв'язок, послідовність і способи ведення облікових записів з метою узагальнення і одержання звітності.

Теорія і методологія бухгалтерського обліку, контролю і аналізу малими підприємствами може здійснюватися за такими формами (рис. 1):

- простою формою бухгалтерського обліку;
- спрощеною формою бухгалтерського обліку;
- журнальною формою бухгалтерського обліку.

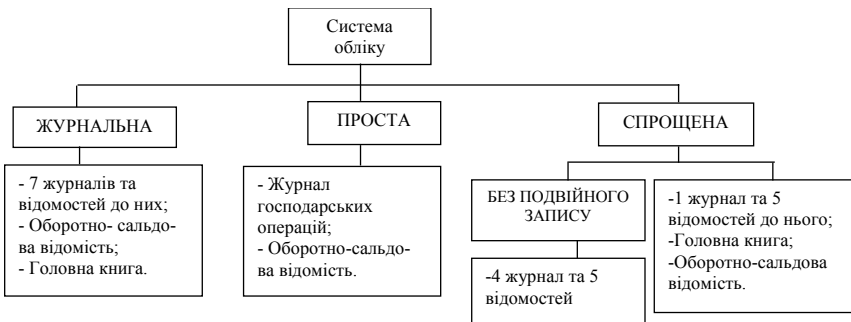


Рис. 1. Форми організації бухгалтерського обліку на підприємствах малого бізнесу [1, с. 3–14]

Журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку регламентована Методичними рекомендаціями № 356. Положення цих рекомендацій направлені на узагальнення в регістрах бухгалтерського обліку (крім реєстрів забалансового обліку) методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань і фактах фінансово-господарської діяльності підпри-

ємств і організацій і інших юридичних осіб (крім банків і бюджетних установ), їх філій, відділень, представництв незалежно від форми власності, організаційно-правової форми і виду діяльності (далі — підприємства), на накопичення аналітичних даних про склад і рух активів, капіталу і зобов'язань, доходів, витрат, фінансових результатів.

Проста форма бухгалтерського обліку рекомендується для застосування на малих підприємствах, які протягом місяця здійснюють невелику кількість господарських операцій і не здійснюють виробництво продукції та роботи, пов'язані з великими матеріальними витратами (торгівля, постачання, наука, послуги).

Спрощена форма бухгалтерського обліку передбачає використання відомостей з №1-М по № 5-М, де узагальнюючим регістром є оборотно-сальдова відомість. Для кожного рахунку чи групи рахунків призначена конкретна відомість. На підставі первинних і зведених документів у них роблять записи за дебетом і кредитом відповідних рахунків. Також у разі потреби малі підприємства можуть використовувати додаткові регістри (виготовлені самостійно) для узагальнення інформації про господарські операції щодо окремих активів, зобов'язань, капіталу, доходів і витрат, підсумкові дані з яких переносяться до відповідних граф журналів.

Основою обліку виробничої діяльності усіх суб'єктів господарювання є економічно обґрунтоване розмежування виробничих витрат, які класифікуються за такими ознаками:

- 1) за складом: фактичні, планові або прогнозні;
- 2) стосовно обсягу виробництва: змінні, постійні;
- 3) за функцією управління: виробничі, адміністративні, комерційні;
- 4) за способом віднесення на собівартість: прямі, непрямі;
- 5) за порядком віднесення витрат: на період генерування продукту, на період, на продукт.

Відповідно, до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) або виробничих витрат включають:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- загальновиробничі витрати (накладні).

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) установлюється підприємством згідно з П(С)БО 16.

Для обліку витрат основного виробництва та допоміжних виробництв призначено синтетичний рахунок 23 «Виробництво» [3, С. 36–40].

На рахунку обліковують прямі витрати виробництва таких підприємств, як промислові, ремонтно-технічні, транспортні, підрядно-будівельні, сільськогосподарські, громадського харчування та інші на відповідних субрахунках за галузями виробництва. За даними про нагромаджені витрати за дебетом аналітичних рахунків, які відкривають до таких субрахунків, визначають собівартість виробленої (випущеної) продукції (робіт, послуг). У формування виробничої собівартості не включаються управлінські витрати. Для цього на дебет цих аналітичних рахунків попередньо відносять належну частину витрат на обслуговування виробництва і управління, втрат від браку, витрат майбутніх періодів, які розподіляють з інших рахунків за встановленою методикою.

Витрати по дебету рахунка 23 «Виробництво» відображаються в кореспонденції з кредитом рахунків класу 8, з погляду економічних елементів (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, амортизація, інші витрати), на підставі даних, що містяться в відомості 5-М і безпосередньо з первинних документів [4].

За кредитом рахунка 23 «Виробництво», субрахунок «Основне виробництво», обліковують кількість і вартість виробленої (випущеної) продукції, виконаних робіт чи наданих послуг.

Аналітичні рахунки з обліку витрат і виходу продукції (робіт, послуг) відкривають окремо на кожний вид продукції, або на структурні підрозділи (центри витрат і відповідальності), що їх виробляють (виконують), відповідно до чинних вимог методичних рекомендацій по формуванню собівартості продукції та вимог звітності у регістрах обліку (відомостях, виробничих звітах). Витрати основного виробництва відображають за встановленими видами.

Питання обліку та розподілу загальновиробничих витрат є суттєвим при визначенні загальної суми понесених витрат і обчисленні собівартості продукції. Особливості обліку та розподілу загальновиробничих витрат на підприємствах різних галузей нині становлять великий науковий інтерес, оскільки багато питань з цього приводу залишаються нерозв'язаними.

Тому для ведення обліку та розподілу загальновиробничих витрат необхідно звернути увагу на особливості галузі при встановленні переліку субрахунків до рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», статей витрат, назв, переліку і складу загальновиробничих

витрат, величини нормальної потужності, методики і періодичності розподілу загальновиробничих витрат та при виборі бази розподілу.

Для обліку загальновиробничих витрат у «Відомості 5-М обліку витрат» потрібно відкрити окремий рахунок «Загальновиробничі витрати» та аналітичні рахунки до нього для кожного структурного підрозділу, що виробляє кілька видів продукції (робіт, послуг).

Загальногосподарські (адміністративні) витрати за П(С)БО 16 «Витрати» не розподіляються на об'єкти обліку, а списуються на фінансові результати.

Закриття рахунків з обліку витрат виробництва здійснюється в кінці місяця, кварталу чи року. Тут може бути дебетове сальдо, яке відображає вартість незавершеного виробництва.

Записи у «Журналі обліку господарських операцій» проводять з використанням кореспонденції рахунків. Для обліку витрат використовують відомість 5-М «Відомість обліку витрат на виробництво», яка складається на підставі первинних документів про витрати матеріалів, нарахування заробітної плати, розрахунків амортизації основних засобів, накладних на здавання готової продукції на склад, актів на брак продукції, актів виконаних робіт чи послуг та інших документів [5, с. 1–3].

Висновки. Порушені даною статтею проблеми не є вичерпними і потребують доповнень, змін, уточнень і конкретизації. Облік виробничих витрат залежить насамперед від вибору об'єктів обліку, які визначені цілями управління. Також облік виробничих витрат дасть змогу удосконалити управління і контроль за витрачанням сировини і матеріалів на виробництво продукції, вчасно усувати відхилення від норм, що виникають. Суб'єкти малого підприємництва застосовують дві системи оподаткування: загальна та спрощена.

Розглянуті три форми організації обліку: проста, спрощена та журнальна форми бухгалтерського обліку дають змогу зрозуміти, що обрання простої та спрощеної форми організації обліку можливо тільки для тих підприємств, що знаходяться на спрощеній системі оподаткування. Правильний вибір потрібної форми обліку дасть змогу достовірно відображати облік витрат суб'єкта малого підприємства.

Література

1. Бузак Н.І. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу // Вісник КНТЕУ. — 2013. — Вип. 2 (26). — С. 3–14.

2. Засадний Б. Організаційні аспекти обліку на малих підприємствах / Б.Засадний, М.Кобзева // ВІСНИК Київського національного університету ім. Т.Г. Шевченка. — 2011. — № 130. — С. 42–44.

3. Сук Л. Організація обліку на підприємствах малого бізнесу / Л. Сук, П. Сук // Бухгалтерський облік в с/г. — 2010. — № 3. — С. 36–40.

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»: затверджене наказом Міністерства України від 25.02.200 р. № 39 (зі змінами та доповненнями).

5. Дудніченко О.В. Особливості організації обліку на малих підприємствах / О.В. Дудніченко // Вісник ХНЕУ. — 2012. — Вип. 26. — С. 1–3.

Reference

1. Buzak N.I. (2013). Problemy teorii ta metodolohii bukhgalterskoho obliku, kontroliu i analizu. *Visnyk KNTEU*. 2 (26), 3–14.

2. Zasadnyi B. (2011). Orhanizatsiini aspekty obliku na malykh pidpriemstvakh / B. Zasadnyi, M. Kobzeva. *VISNYK Kyivskoho natsionalnoho universytetu im. T.H. Shevchenka*. 130, 42–44.

3. Suk L. (2010). Orhanizatsiia obliku na pidpriemstvakh maloho biznesu. *Bukhgalterskyi oblik v s/h*. 3, 36–40.

4. Polozhennia (standart) bukhgalterskoho obliku 25 «Fiansovyi zvit subiekta maloho pidpriemnytstva» (zatverdzhene nakazom Minfinu Ukrainy vid 25.02.200 r. № 39.

5. Dudnichenko O.V. (2012). Osoblyvosti orhanizatsii obliku na malykh pidpriemstvakh / O.V. Dudnichenko. *Visnyk KhNEU*. 26, 1–3.

Статтю подано до редакції 12.03.15 р.

УДК 331.363:[331.54:657]:631.11

В. М. Метелиця, к.е.н., с.н.с.

Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»

ФОРМУВАННЯ НАЦІОНАЛЬНОЇ ГАЛУЗЕВОЇ СИСТЕМИ СЕРТИФІКАЦІЇ БУХГАЛТЕРІВ АГРАРНОГО СЕКТОРУ

*Metelytsia V.M., Ph.D., senior scientist
National Scientific Center «Institute of Agrarian Economics»*

FORMATION OF A NATIONAL BRANCH SYSTEM OF CERTIFICATION OF ACCOUNTANTS OF AGRICULTURAL SECTOR

АНОТАЦІЯ. У статті розглянуто шляхи розбудови національної галузевої системи сертифікації бухгалтерів аграрного сектору, як невід'ємної складової Стратегії розвитку бухгалтерської професії в аграрному секторі економіки (далі — Стратегія). Сформульовано принципи націона-