

УДК 657.4

КЛАСИФІКАЦІЯ КАЛЬКУЛЯЦІЙНИХ ОДИНИЦЬ ТА ПЕРІОДІВ У РОСЛИННИЦТВІ

Стендер С.В., асистент кафедри обліку і аудиту
Подільський державний аграрно-технічний університет,

Визначено класифікаційні групи калькуляційних одиниць та періодів за різними ознаками, які відповідають вимогам калькуляційного процесу та управлінню в галузі рослинництва.

Ключові слова: калькуляційний період, калькуляційна одиниця, об'єкт, калькулювання собівартості, рослинництво.

Постановка проблеми. Важливе методологічне значення при обчисленні собівартості продукції (робіт, послуг) має обґрунтований вибір калькуляційної одиниці. Крім того, одним з важливих моментів при калькуляції продукції рослинництва має вибір в обліковій політиці організації калькуляційного періоду. Якщо виробництво носить разовий характер, то калькуляційний період визначається часом виготовлення цієї продукції. В даному випадку період калькуляції співпадає з моментом завершення виробництва продукції. Проте, таке буває тільки в промисловості. В галузі рослинництва ситуація зовсім інша. Тому доцільно побудувати декілька класифікаційних груп калькуляційних одиниць та періодів за різними ознаками, які б відповідали всім вимогам калькуляційного процесу та управлінню в галузі рослинництва. Єдиний підхід по відношенню до всіх галузей народного господарства за даною проблемою буде неприйнятний для окремих видів виробництв.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Калькуляційна одиниця знаходиться в тісному взаємозв'язку з об'єктом калькуляції, але вона не може замінити собою цей об'єкт. Про це справедливо вказують в своїх роботах багато вчених-економістів [1, с. 163; 2, с. 274]. Зокрема, С.О. Олійник справедливо підкреслював, що калькуляційна одиниця є засобом вимірювання споживчої вартості продуктів, пов'язаних з відповідними натуральними особливостями, фізичними та іншими властивостями. «Вибір калькуляційної одиниці залежить перш за все від особливостей продукції, обсягу її номенклатури, величини натурального вимірника, якості продукції та інших умов виробництва», - вважає С.О. Олійник [4, с. 241]. Їх вибір, поза сумнівом повинен бути обумовлений практикою при прогнозуванні. Вони повинні бути характерні для даного виду продукції та відповідати особливостям обраної галузі.

У сільському господарстві між періодами виробництва і моментом отримання продукції існує значний розрив в часі. Тому, різні автори рекомендують змінити порядок розподілу амортизаційних відрахувань і витрат на поточний ремонт в часі. Проте, ці пропозиції в галузі рослинництва вимагають кожного разу групувати основні засоби на засоби сезонного характеру, а також спеціального та загального призначення, що при розподілі, вказаних витрат вимагає надмірних розрахункових процедур, що завжди

приводить до умовностей і помилок.

Постановка завдання даної статті полягає в оптимальному і ефективному визначенні класифікаційної характеристики калькуляційних одиниць та періодів в рослинництві.

Виклад основного матеріалу дослідження. Калькуляційною одиницею служить величина, що прийнята для вимірювання однорідного об'єму робіт або виготовленої продукції. Калькуляційна одиниця повинна бути обумовлена фізичним об'ємом даного виду продукції, а також повинна застосовуватися для обчислення собівартості однорідної продукції на всіх підприємствах обраної галузі виробництва.

В.Ф. Палій, узагальнюючи досвід застосування калькуляційних одиниць в народному господарстві, зводить все їх різноманіття до наступних груп: натуральні одиниці; умовно-натуральні одиниці; експлуатаційні одиниці; одиниці часу [5, с. 192]. Із всіх вищепредставлених калькуляційних одиниць найкращими слід визнати натуральні, оскільки вони співпадають з фізичним вимірюванням продукції.

На нашу думку, в рослинництві калькуляційні одиниці слід групувати за наступними ознаками:

- за характером використаного вимірника – натуральний, трудовий та вартісний;
- за змістом виконаних робіт – за видами (для окремих видів робіт), комплексні (для розрахунку собівартості сукупності робіт, наприклад, га);
- з погляду цілей калькуляції – госпрозрахункові (для оцінки витрат на рівні бригад), господарські (для оцінки витрат підприємства-виготівника), народногосподарські (для оцінки статей при ціноутворенні, плануванні та аналізі їх ефективності);
- за відношенням до суміжних технологічних виробництв і якості вирощеної продукції (базисно-натуральні одиниці).

Застосування на практиці пропонованої класифікації калькуляційних одиниць у рослинництві дозволить обчислювати собівартість як одиницю проведеної продукції, так і виконаних робіт за кожним технологічним періодом, зможе правильно розмежувати загальні технологічні витрати однієї культури між видами її продукції, обчислювати бригадну, галузеву чи господарську (в цілому по підприємству) собівартість продукції з урахуванням її якості, дозволить об'єктивно оцінювати діяльність підприємства та її структурних підрозділів, використовувати собівартість в ціноутворенні при аналізі господарської ефективності витрат.

Калькуляційний період – це період, за який обчислюється собівартість. В обліку важливе значення надається правильному віднесенню витрат за суміжними калькуляційними періодами. Вважається, що всі витрати сільськогосподарського виробництва за їх зв'язком з окремими калькуляційними періодами можна поділити на дві групи:

- витрати, пов'язані з виходом продукції тільки даного звітного періоду (поточні витрати);

– витрати, пов'язані з виходом продукції в інших калькуляційних періодах.

Віднесення витрат до тієї або іншої групи залежить від особливостей виробництва, виходу продукції і характеру витрат. Співвідношення між ними визначається ступенем збігу періоду здійснення витрат з періодом виходу продукції, до якої вони відносяться. Якщо ці періоди співпадають, то витрати цілком списуються на собівартість продукції у момент їх здійснення. За відсутності такого збігу витрати в обох випадках можуть повністю відноситися до інших калькуляційних періодів, в інших – частково.

Процес виробництва продукції рослинництва носить тривалий характер за часом і нерівномірністю виходу продукції. Підхід, що діє, до калькуляції припускає обчислення собівартості тільки отриманої продукції рослинництва, тобто в кінці виробничого циклу. Це відбувається саме тому, що вважається не вірним твердження, що продукцію рослинництва отримують один раз на рік (в кінці року). Крім того, управлінський облік витрат припускає її калькуляцію з розрахунку на об'єм і одиницю виконаних робіт в кожному окремому технологічному процесі. У рослинництві немає іншої можливості оперативно контролювати і порівнювати витрати, ухвалювати будь-які необхідні управлінські рішення.

Калькуляція – це не тільки процес обчислення собівартості, групування витрат, їх контроль і аналіз, але й відхилення від нормативних величин за центрами, місцями виникнення, причинами і винуватцями та ін. Тому, під калькуляційним періодом слід розуміти не тільки календарний рік, але й окремі цикли виробництва (етапи технологічного процесу – весняні, літні роботи, збирання врожаю та ін.) і не обов'язково, що по завершенню отримують різні види продукції.

Так, якщо на даному технологічному процесі з будь-якої сільськогосподарської культури отримують проміжні продукти (супутня, побічна), то слід калькулювати собівартість цих видів продукції. Якщо ж даний виробничий цикл або черговий етап технологічного процесу не завершується виходом будь-якої продукції, то доцільно калькулювати собівартість виконаних робіт на даному етапі. Такий підхід до вибору калькуляційного періоду дозволить забезпечити більш оперативне управління і контроль за раціональним використанням ресурсів виробництва, а також обґрунтоване віднесення витрат на той або інший вид виробництва продукції нерозривного технологічного процесу.

При цьому, на нашу думку, слід виходити з того, з якою метою в господарстві обчислюються різні види собівартості, як використовується цей показник:

– для управління і контролю витратами безпосередньо в процесі їх виробництва, визначення фінансових результатів діяльності організації та її підрозділів, як на окремих етапах, так і на всьому циклі виробництва;

– для розрахунку всередині господарства і сторонніми підприємства (для ціноутворення внутрішнього та зовнішнього).

У першому випадку калькуляційним періодом повинна бути тривалість етапу технологічного процесу, в другому – період калькуляції необхідно визначати за окремими закінченими етапами виробництва, коли отримують з виробництва проміжний продукт або вже готову продукцію. Виділення періодів калькуляції за етапами технологічного процесу або закінченими етапами можливо при використанні попроцесного методу управлінського обліку витрат. У рослинництві цей метод можна використовувати з великим успіхом у поєднанні з чековою формою контролю з використанням трансфертних цін.

Необхідно врахувати, що в процесі виробничого циклу на окремих етапах технологічного процесу окремих видів сільськогосподарських культур отримують не тільки проміжний продукт, але й види готової продукції (вторинна сировинна). Тому витрати на виробництво кінцевої продукції складатимуться тільки з тих поетапних витрат, які відносяться на об'єми робіт або продукції.

Висновки з проведеного дослідження. В рослинництві запропоновано калькуляційні одиниці групувати за такими ознаками: за характером використаного вимірника; за змістом виконаних робіт (за видами та комплексні); з погляду цілей калькуляції (госпрозрахункові, господарські та народногосподарські; за відношенням до суміжних технологічних виробництв і якості вирощеної продукції). В зв'язку з сезонністю в рослинництві калькуляційний період потрібно поділяти: на тривалість етапів в залежності від технологічного процесу; на окремі етапи виробництва в залежності від побічної та супутньої продукції або від готової продукції.

Література

1. Безруких П.С. Учет затрат и калькулирования в промышленности (вопросы теории, методологии и организации) / П.С. Безруких // – М.: Финансы и статистика, 1990 – 374 с.
2. Голов С.Ф. Проблеми і перспективи бухгалтерського обліку в Україні / С.Ф. Голов // Бухгалтерський облік і аудит, 2009. – № 11.
3. Лінник В.Г. Калькуляція собівартості продукції сільськогосподарських підприємств / В.Г. Лінник // – К.: НМК ВО, 1991. – 220 с.
4. Олійник С.О. Вимоги до обліку витрат і випуску продукції в процесі управління виробництвом / С.О. Олійник // Науковий вісник НАУ. – № 16. – 2007.
5. Палий В.Ф. Управленческий учет / В.Ф. Палий – М.: Инфра-М, 1997. – 477 с.

Summary

Classification calculation units and periods in plant / Stender S.V.

Defined classification group calculation units and periods with different characteristics that meet the requirements of the process of calculation and management in crop production.

Key words: *calculation period calculation unit, object, costing, plant.*