

Шляхи вдосконалення управлінського обліку виробничих витрат на олійно-жирових підприємствах України

Розкрито методичні засади побудови управлінського обліку виробничих витрат на олійно-жирових підприємствах. Показано недоліки чинної системи обліку витрат на цих підприємствах, а також доцільність упровадження на них функціонального обліку витрат. Доведено, що виокремлення “центрів відповідальності” з деталізацією за “центрами витрат” і “місцями виникнення витрат” дозволить суттєво підвищити ефективність внутрішньогосподарського обліку та контролю, а також оцінювати та контролювати результати діяльності кожного “центру відповідальності” та визначати його внесок у досягнення загальної мети підприємства.

Ключові слова: виробничі витрати, об’єкти обліку витрат, “центри відповідальності”, “центри витрат”, “місця виникнення витрат”.

Постановка проблеми. Управління витратами і собівартістю є найважливішим елементом управління підприємством. Основними складовими цього управління є: визначення рівня витрат та ціни продукції, її рентабельності, побудова внутрішньогосподарських відносин, правомірність та доцільність організаційно-технологічних і технічних заходів.

За сучасних умов на олійно-жирових підприємствах питанням удосконалення обліку, аналізу та контролю величини витрат і собівартості, особливо на рівні виробничих підрозділів, відводиться другорядна роль. Водночас, коли багато великих акціонерних підприємств інших галузей промисловості з метою збільшення прибутків уже впровадили або почали впроваджувати такі визнані у всьому світі методи контролю за формуванням собівартості, як “бюджетування витрат”, аналізу та контролю за “центрами відповідальності”, на олійно-жирових підприємствах України нічого не зроблено для їх використання. Тому особливої актуальності набуває питання щодо вдосконалення обліку, аналізу та контролю величини витрат і собівартості на олійно-жирових підприємствах на рівні “центрів відповідальності”, якими на підприємствах є виробничі підрозділи (цехи).

Метою дослідження є аналіз методичних засад побудови управлінського обліку виробничих витрат на олійно-жирових підприємствах України.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблема обліку витрат є об’єктом дослідження та висвітлення в монографіях, статтях, підручниках та навчальних посібниках. Цій проблемі присвячено наукові праці Ф. Ф. Бутиця, С. Ф. Голова, В. Б. Івашкевича [1, с. 56–59], Л. В. Нападовської [2], М. І. Скрипник [3] та інших. Утім вона потребує подальшого дослідження та вдосконалення.

Виклад основного матеріалу. Сучасний процес виробництва на олійно-жирових підприємствах здійснюється послідовно за окремими вісьмома стадіями (переділами): I переділ “Елеваторне виробництво”; II переділ “Цех підготовки”; III переділ “Цех грануляції соєвої оболонки”; IV переділ “Цех екстракції”; V переділ “Цех гідрації”; VI переділ “Цех грануляції шроту”; VII переділ “Складська дільниця шроту”; VIII переділ “Складська дільниця олії”.

Чинна система обліку витрат на підприємствах олійно-жирової промисловості надає інформацію про витрати тільки у зведеному вигляді на рівні собівартості кінцевої продукції, визначеної на підставі “котлового обліку” витрат за результатами звітного періоду (місяця, кварталу), а не в розрізі “місць виникнення витрат” (операцій та функцій технологічних переділів), “центрів витрат” (окремі машини,

апарати, установки, агрегати) та “центрів відповідальності” (цехи-переділи), що вже не відповідає вимогам управління витратами за сучасних конкурентних ринкових умов.

Система обліку прямих витрат враховує вплив зміни обсягу виробництва на умови технологічного процесу, а відтак і на собівартість продукції, що уможливило обґрунтування впливу технологічних факторів на собівартість продукції. Система обліку прямих витрат передбачає формування собівартості за ієрархічними ступенями, коли об'єктами обліку витрат стають не тільки носії витрат, а й окремі, за рівнем ієрархії, технологічні переділи виробництва як “центри відповідальності” з деталізацією за “місцями виникнення витрат”, “центрами витрат” та “центрами відповідальності”, що є функцією управлінського обліку.

До новітніх методів управлінського обліку належать функціональний облік, розроблення принципів положень якого розпочали радянські вчені ще в 60–70 роках ХХ ст. При функціональному обліку ідентифікуються основні види діяльності (функції), що здійснюються на підприємствах, для яких встановлюються центри та фактори витрат. Після цього витрати відносяться на собівартість готової продукції залежно від потреби окремих видів продукції у певних функціях. На відміну від попередніх систем функціональний облік дозволяє виявити потенційні можливості скорочення не лише накладних витрат, а й споживання ресурсів, що уможливило довгострокове прогнозування ефективності управлінських рішень. Дослідження свідчать, що сьогодні найбільшої популярності в країнах Західної Європи набуває поопераційний облік, на підставі якого аналіз витрат здійснюється за внутрішньогосподарськими операціями або бізнес-процесами – на олійно-жирових підприємствах це цехи-переділи технологічного процесу. Застосування поопераційного обліку дає можливість визначати ефективність та доцільність управлінських рішень не тільки у ході оперативного, а й у ході тактичного і стратегічного керування.

Тому головною умовою раціональної побудови обліку витрат є обґрунтоване визначення на кожному олійно-жировому підприємстві об'єктів обліку витрат і об'єктів калькулювання. Від цього залежить ефективність організації і побудови обліку, аналізу та контролю витрат, а також їхній вплив на ефективність управління підприємством.

Вищенаведене дає нам підставу вважати, що за сучасних умов управління витратами необхідно мати інформацію не тільки про підприємство в цілому, а й про інші, більш деталізовані об'єкти обліку витрат, наприклад, про витрати виробничих підрозділів, що допоможе оцінити ефективність роботи цих окремих підрозділів та їхніх менеджерів. Необхідно мати можливість проаналізувати об'єкти обліку витрат у різних розрізах і з різним ступенем деталізації або укрупнення. Тут можна провести аналогію із базовим логічним правилом стосовно інформації, що надається: зацікавлені особи повинні отримати її в потрібний час, в потрібному місці, в потрібній кількості та з доступними витратами.

Для ефективного функціонування підприємства облік дає інформацію про діяльність виділених “центрів відповідальності” в розрізі “центрів витрат” і “місць виникнення витрат”. В зв'язку з цим на олійно-жирових підприємствах рекомендується деталізувати облік витрат основного виробництва таким чином (рис. 1).

Виокремлення “центрів відповідальності” з деталізацією за “центрами витрат” і “місцями виникнення витрат” дозволяє суттєво підвищити ефективність внутрішньогосподарського обліку та контролю, а також оцінювати й контролювати результати діяльності кожного “центру відповідальності” і визначати його внесок у досягнення загальної мети підприємства.

Облік та аналіз за “центрами відповідальності” – це система інформаційно-го забезпечення, яка дозволяє оцінювати відповідність досягнутих результатів запланованим у розрізі кожного результату. Оптимальний облік за “центрами відповідальності” можна побудувати за умови, якщо для кожного “центру відповідальності” на рівні підприємства визначено цілі та задачі, нормативи, а також відповідальність (показники діяльності й використання ресурсів).



Рис. 1. Деталізація обліку витрат основного виробництва на підприємствах олійно-жирової промисловості

Джерело: розроблено автором.

Удосконалення обліку витрат повинно здійснюватися як через розукрупнення номенклатури калькуляційних статей витрат, так і подальшої деталізації об'єктів обліку витрат, вдосконалення методів розподілу комплексних витрат, що здійснюються в єдиному технологічному процесі (наприклад, вивантаження з бункера елеватора, завантаження в сепаратор цеху підготовки, подрібнювання насіння, тощо), а також деталізації об'єктів обліку витрат – за “місцями виникнення”, “центрами витрат” і “центрами відповідальності”.

Висновки. Згадані недоліки обліку витрат можна усунути, здійснюючи в управлінському обліку поопераційний облік витрат, який забезпечує пряме віднесення витрат на конкретні види продукції, що формують її виробничу собівартість за технологічними переділами, тобто бізнес-процесами. Дослідження витрат за переділами дозволяє проаналізувати ефективність та доцільність їх здійснення, що уможливорює оперативне планування та управління динамікою витрат, створює умови для їх оптимізації та раціоналізації за “місцями виникнення”, “центрами витрат” і “центрами відповідальності”.

Вказана система управлінського поопераційного обліку витрат найбільшою мірою відповідає вимогам бюджетування, яке стає необхідною умовою контролю за рівнем дотримання нормативів, а відтак забезпечує обґрунтоване формування виробничої собівартості за технологічними переділами.

Рекомендоване вдосконалення управлінського обліку витрат дозволяє оперативно контролювати витрати і результати на різних рівнях технологічного процесу та оцінювати діяльність окремих менеджерів й підрозділів за “центрами відповідальності” на підставі проведення попереднього аналізу; відіграє роль сигнальної системи в механізмі управління та забезпечує бажану противагу більшій свободі дій, наданій окремим виконавцям. Специфіка інструментів і методів, що застосовуються в системі обліку витрат за “місцями виникнення витрат”,

“центрами витрат” і “центрами відповідальності”, залежить від важливості об’єкта контролю витрат.

“Центри відповідальності” зазвичай необхідно встановлювати залежно від організаційної структури управління та функцій, які виконуює кожний підрозділ. Ієрархічна організація управління олійно-жировими підприємствами диктує диференційований підхід до створення системи “центрів відповідальності”, необхідність врахування особливостей лінійного та функціонально управління на підприємствах.

Список використаних джерел

1. Ивашкевич В. Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и места формирования затрат / В. Б. Ивашкевич // Бухгалтерский учет. – 2000. – № 5. – С. 56–59.
2. Нападівська Л. В. Управлінський облік: [підруч. для студ. вищ. навч. закл.] / Л. В. Нападівська. – К.: Книга, 2004. – 544 с.
3. Скрипник М. І. Розвиток бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат та калькулювання собівартості продукції: [монографія] / М. І. Скрипник. – Житомир: ЖДТУ, 2011 – 631 с.
4. Вахрушина М. А. Бухгалтерський управленческий учет: [учебн. для студентов вузов, обучающихся по экон. специальностям] / М. А. Вахрушина. – [6-е изд., испр.]. – М.: Омега-Л, 2007. – 570 с.
5. Великий Ю. М. Управління витратами підприємства: [монографія] / Ю. М. Великий, В. В. Прохорова, Н. В. Сабліна. – Х.: ВД “ІНЖЕК”, 2009. – 192 с.
6. Олійник О. В. Розвиток економічного аналізу в умовах інституційних змін: моногр. / О. В. Олійник. – Житомир: ЖДТУ, 2008 – 652 с.
7. Пушкар М. С. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація: [монографія] / М. С. Пушкар, М. Г. Чумаченко. – Тернопіль: Карт-бланш, 2011. – 336 с.

*О. Л. МИХАЛЬСКАЯ,
аспирант,*

Киевский национальный университет имени Тараса Шевченко

Пути совершенствования управленческого учета производственных затрат на масложировых предприятиях Украины

Раскрыты методические основы построения управленческого учета производственных затрат на масложировых предприятиях. Показаны недостатки действующей системы учета затрат на этих предприятиях, а также целесообразность внедрения на них функционального учета затрат. Доказано, что выделение «центров ответственности» с детализацией на «центры затрат» и «места возникновения затрат» позволит существенно повысить эффективность внутрихозяйственного учета и контроля, а также оценивать и контролировать результаты деятельности каждого «центра ответственности» и определять его вклад в достижение общей цели предприятия.

Ключевые слова: *производственные затраты, объекты учета затрат, «центры ответственности», «центры затрат», «места возникновения затрат».*

O. L. MYKHALSKA,
Post-Graduate Student,
Kyiv National Taras Shevchenko University

Improving Administrative Accounting of Production Costs at Fat and Oil Plants in Ukraine

Although cost management constitutes a prime component in enterprise management, improvements in cost accounting, analysis and control at production unit level in fat and oil plants in Ukraine still remain to be out of management focus. Implementation of novel methods of cost accounting, analysis and control, based on the concept of "responsibility center", which is production unit (shop) in case of production enterprise, is, therefore, a vitally important problem for this category of enterprises.

The study aims to analyze methodologies for constructing administrative accounting of production costs at fat and oil plants in Ukraine.

By highlighting drawbacks of the existing cost accounting procedure at this category of enterprises, the expediency of introducing functional accounting therein is argued. It is shown that identification of "responsibility centers", with specification by "cost center" and "cost occurrence center", apart from the essentially increased efficiency of the internal accounting and control, will enable to measure and control the results of each "responsibility center", with estimating its contribution in the overall business objective of an enterprise. Cost accounting by "responsibility center" can only be optimized, when objectives, tasks, targets and functional responsibilities are clearly outlined.

The recommended improvements of cost accounting enable for quick control of costs and results at various phases of technological process, with evaluating the performance of individual managers and units by "responsibility center" through preliminary analysis; by providing a "signaling system" within the management mechanism, it can counterbalance a freedom of action enjoyed by individual employees. Tools and methods used within the system of cost accounting by "cost occurrence center", "cost center" and "responsibility center" are specific to the importance of an object of cost control.

Keywords: *production costs, objects of cost accounting, "responsibility centers", "cost centers", "cost occurrence centers".*

