

ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ВИТРАТ ПЛОДООВОЧЕВОГО КОНСЕРВНОГО ВИРОБНИЦТВА

Розглянуто особливості обліку і контролю витрат плодоовочевої консервної галузі виробництва. Запропоновано напрями удосконалення системи обліку і контролю витрат плодоовочевої консервної продукції.

Постановка проблеми. Ринкові відносини окреслюють особливі умови ведення господарської діяльності, недотримання яких призводить до втрати позицій суб'єктом господарсько-комерційної діяльності на ринку.

У сучасних умовах господарювання основним фактором підвищення прибутковості господарської діяльності підприємств та забезпечення їх стабільності у ринковому середовищі є зниження витрат, яке неможливе без створення дієвої системи обліку та контролю витрат [4].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Загальні проблеми обліку та контролю витрат досліджувались різними вченими. Значну увагу їм приділяли в своїх працях М. Білуха, Ф. Бутинець [1], Б. Валуєв, А. Герасимович [3], З. Гуцайлюк, В.Сфіменко, В. Завгородній [6], А. Кузьмінський, М. Кужельний, Ю. Літвін, В.Лінник, Є. Мних, Л. Нападовська [8], В. Сопко [10], М. Чумаченко та інших учених.

Серед зарубіжних авторів варто виділити праці наступних науковців: П. Безруких, М. Вахрушиної, К. Друрі, Д. Нікольсона, Р. Ентоні, Х. Еберта, К. Томаса, Р. Мюллендорфа, М. Карренбауера, Т. Карпової [7], С. Стукова [11], В. Ткача, Г. Фанделя, Т. Хонгрена [12], А. Яругової та ін.

Однак, не зважаючи на велику кількість проведених досліджень, пов'язаних із обліком та контролем витрат, питання обліку і контролю витрат виробництва на підприємствах плодоовочевої консервної галузі є недостатньо висвітленими та потребують подальшого детального наукового та практичного обґрунтування і дослідження. Так, в існуючих працях не враховано особливості господарювання в умовах розвинутої ринкової економіки, в умовах членства України в СОТ та зміни, які відбуваються внаслідок реформування системи бухгалтерського обліку, виникла потреба дослідження діючої організації та методики ведення бухгалтерського обліку та контролю витрат виробництва з метою її удосконалення відповідно до потреб менеджерів вищої ланки управління сучасних плодоовочевих консервних підприємств та організаційно-технологічних особливостей галузі.

Постановка завдання. Завданням статті є висвітлення процесу обліку і контролю витрат плодоовочевого консервного виробництва.

Виклад основного матеріалу дослідження. Україна знаходиться в умовах переходу до постіндустріального суспільства, за якого формується постіндустріальна економіка, що базується на інноваційній моделі розвитку її галузей (в т. ч. виробничих), що ґрунтується на розвитку нових технологій, глобалізаційних та інтеграційних процесах.

Відповідно, з трансформацією економіки змінюються положення методології обліку і контролю витрат в частині об'єктів, суб'єктів, виконуваних завдань, технічних прийомів та відповідних методик [9].

Головною проблемою на сучасному щаблі розвитку вітчизняних економічних відносин, яким притаманні глобалізація і риси постіндустріальної економіки, є неготовність національної економіки адекватно реагувати на чинники її розвитку (зовнішні та внутрішні) в умовах глобалізації.

Риси, притаманні системі постіндустріального суспільства, окреслюють необхідність перетворення системи бухгалтерського обліку і контролю витрат шляхом пристосування їх методики до змін у суспільстві та економіці держави у цілому, що надасть нові можливості розвитку для всіх виробничих галузей, зокрема плодоовочевоконсервної. Формування постіндустріального суспільства вимагає побудови соціально орієнтованої держави, що обумовлює потребу розвитку галузей економіки, які сприяють поліпшенню загального рівня добробуту населення (у т.ч. забезпечення первинної потреби населення у продуктах харчування). Виробництво харчових продуктів забезпечує економічні та соціальні потреби населення і як наслідок його нормальну життєдіяльність.

У харчовому ланцюжку людей різних вікових груп важливе місце займають овочі й фрукти та продукція, виготовлена з них способом промислової переробки. Виходячи з нормативів, середнє споживання продукції у свіжому вигляді на душу населення повинно складати 80 %, а в переробленому вигляді 20 %. У США цей показник складає 50 %, а в ряді європейських країн перевищує 80 %.

В Україні та країнах Східної Європи рівень споживання овочів і фруктів знаходиться ще на досить низькому рівні порівняно з країнами європейського Союзу. Так, наприклад, на 1 людину у Польщі припадає в рік 59 кг фруктів, 34,7 кг овочів, у т.ч. імпортованих 10,1 кг [5]. Згідно з даними МОЗ України даний показник у 7 разів менше, ніж у країнах Західної Європи, та в 5 разів більше, ніж у Росії та Україні [2]. Обсяги виробництва плодоовочевої продукції в Україні, яка припадає на одну особу наведено у табл. 1.

Таблиця 1 – Виробництво овочів, плодів та ягід на одну особу підприємствами України за 1995-2010 рр., (кг)

Вироблено овочів, кілограмів	Роки											
	1995	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Україна	114	118	121	121	137	147	155	172	147	172	181	177
АР Крим	86	76	73	66	55	53	54	68	89	122	170	155
Вироблено плодів та ягід, кілограмів	Роки											
	1995	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Україна	37	30	23	25	35	35	36	24	32	33	35	38
АР Крим	34	55	16	15	53	13	25	16	23	45	33	35

Примітка. Розраховано автором за даними Держкомстату України

Обсяги виробництва продукції підприємств із перероблення та консервування овочів та фруктів в Україні, яка припадає на одну особу наведено у табл. 2.

Таблиця 2 – Виробництво продукції підприємствами із перероблення та консервування овочів та фруктів на одну особу в Україні за 2003-2010 рр., (кг)

Показник	Роки							
	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Соки натуральні (включаючи апельсиновий)	5,0	5,5	6,1	6,8	9,6	9,1	6,3	6,7
Овочі консервовані натуральні	1,9	2,1	3,2	3,4	2,2	3,0	3,2	2,6
Джеми, желе фруктові, пюре та пасти фруктові чи горіхові	1,5	1,3	2,0	1,7	1,8	2,0	1,4	1,2

Примітка. Розраховано автором за даними Держкомстату України

Як свідчать дані таблиці 2, протягом 2003-2005 рр. року чітко спостерігається зростання за всіма групами плодоовочевої консервної продукції, так, лише виробництво соків натуральних зросло на 22 %. Дана позитивна тенденція зберігається до 2007 року лише по відношенню до групи «Соки натуральні» із подальшим спадом з 2008 року (5,3 %). Щодо динаміки поведінки підсумкових показників решти двох груп, протя-

гом аналізованого періоду 2003-2010 рр. – помітна нестабільність (відсутність наслідковості позитивних тенденцій зростання (розвитку)) щодо річного підсумку даного показника. Поруч із цим, варто зауважити, що дана нестабільність виробництва плодоовочевої консервної продукції зумовлена впливом ряду факторів, серед яких основними можна виділити фактори, пов'язані із обліком та контролем витрат виробництва, оскільки саме від них залежать собівартість та фінансовий результат діяльності плодоовочевого консервного підприємства в цілому.

Отже, розвиток виробництва плодоовочевої консервної продукції в умовах сучасності потребує оперативного вдосконалення систем обліку та контролю діяльністю суб'єктів господарсько-комерційної діяльності плодоовочевого консервного сектору виробництва з метою нарощення їх виробничих потужностей, підвищення конкурентоспроможності (якості) продукції та максимізації рентабельності виробництва в цілому.

Роль і значущість обліку витрат у системі менеджменту підприємств плодоовочевого консервного виробництва полягає у цілеспрямованому формуванні повної, достовірної та неупередженої інформації для прийняття відповідних управлінських рішень. Вимоги до інформаційного забезпечення управління конкретизуються у тих основних завданнях, які постають перед бухгалтерським обліком витрат, серед яких: формування даних щодо собівартості продукції; сприяння економії матеріальних, трудових і фінансових ресурсів; визначення фінансового результату і рівня рентабельності діяльності; обґрунтування конкурентоспроможних цін на продукцію.

Вирішення перелічених завдань великою мірою залежить від правильної організації і методики бухгалтерського обліку витрат.

Методика бухгалтерського обліку витрат плодоовочевого консервного виробництва залежить від галузевих особливостей, технології й організації виробництва, складу і структури окремих калькуляційних статей витрат, можливості їх аналітичного розділення тощо. Необхідно зазначити, що П(С)БО не передбачають характеристику окремих видів діяльності підприємств і не містять жодних рекомендацій щодо бухгалтерського обліку витрат специфічної переробної галузі, до якої належить виробництво плодоовочевої консервної продукції. У зв'язку з цим, формування облікової інформації з витрат на підприємствах із виробництва плодоовочевої консервної продукції застосовується на загальних положеннях, які рекомендуються відповідними національними стандартами бухгалтерського обліку. Тому для підвищення ефективності обліку витрат виробництва плодоовочевих консервів, доцільно розробити систему положень, які б враховували специфічні особливості виробництва галузі економіки України.

В існуючій системі управління не ведеться оперативний контроль витрат і непродуктивних витрат. Практично не приділяється увага перевитраті матеріальних ресурсів. Ураховуються тільки деякі види витрат: уцінка матеріальних цінностей, нестачі і втрати від псування цінностей, сплачені штрафи, пені, а також брак у виробництві. Відсутність реальної інформації про втрати плодоовочевої продукції і продуктів її переробки є однією з причин, які гальмують здійснення радикальних заходів для скорочення витрат і непродуктивних витрат.

Отже, з погляду автора дослідження, необхідно науково обґрунтувати оцінку корисних відходів, що дозволить не тільки визначати реальну собівартість консервованої продукції, але й сприятиме їх ефективному використанню.

Дослідженнями стану бухгалтерського обліку витрат на підприємствах плодоовочевого консервного виробництва встановлено, що основним чинником зростання цін на продукцію є висока собівартість її виробництва, яка визначається недостатнім технічним і технологічним оснащенням підприємств, нерівномірним сезонним характером виробництва, значними витратами, пов'язаними із пошуком та закупівлею плодоовочевої сировини тощо.

Фактичний стан контролю собівартості плодоовочевої консервної продукції забезпечується, переважно, внутрішньогосподарським контролем, особливістю якого є процес його здійснення в момент вчинення та оформлення господарських операцій. Ці обставини дозволяють своєчасно виявляти недоліки та вживати заходів щодо їх усунення. Але, поруч із цим, на більшості підприємств плодоовочевої консервної підгалузі внутрішньогосподарський контроль ігнорується. Частіше за все, це відбувається тому, що робота працівників-контролерів напряму залежить від наявності бухгалтерських даних.

Внутрішньогосподарський контроль проводиться лише тоді, коли факт відхилення (порушення) вже відомий і вимагає вживання відповідних управлінських заходів. Але, як свідчать результати досліджень, контроль витрат плодоовочевої консервної продукції зводиться в основному до ретроспективного контролю фактичної собівартості – витрати (перевитрати) ресурсів неможливо попередити. Наприклад, інформація про відхилення від виробничих нормативів надходить до керівника раз на 3-4 дні, після затвердження майстром або начальником цеху рапорту про вироблену готову продукцію. Така ситуація, безперечно, не дає змоги попередити непродуктивні втрати і перевитрати плодоовочевих ресурсів. Під час етапу виробництва контроль якості плодоовочевої сировини, як свідчить практика, здійснюється тільки шляхом візуального спостереження та вибіркової контрольної перевірки дотримання норм та нормативів. Як наслідок технологія виробництва порушується, що призводить до зростання величини матеріальних витрат у структурі собівартості плодоовочевої консервної продукції та зниження рентабельності виробництва продукції загалом.

Стадії технологічного контролю на плодоовочеконсервних підприємствах не пов'язані між собою, а також не мають виходу на вартісні показники (характеристики) виробництва. Тому основним недоліком існуючої системи внутрішньогосподарського контролю на підприємствах плодоовочеконсервної підгалузі є відсутність процесу інтеграції показників оперативного техніко-хімічного контролю із економічною складовою процесу контролю виробництва.

Варто зауважити, що відсутність ефективного внутрішньогосподарського контролю за витрачанням плодоовочевої сировини не є сприяючим фактором збереження та економії сировини, а призводить лише до нарощення обсягів втрат від нестач сировинного матеріалу щорічно.

Розв'язання проблем, які стоять перед системою внутрішньогосподарського контролю, неможливе без комплексної взаємодії із іншими життєво необхідними функціями управління витратами плодоовочевих консервних підприємств (планування, прогнозування, облік, калькулювання, аналіз та реагування).

На плодоовочевих консервних підприємствах України до цього часу майже не використовуються сучасні прогресивні методи і процедури зниження собівартості продукції, що не сприяє підвищенню рівня ефективності функціонування системи управління витратами виробництва. На даному етапі розвитку ринкової економіки Україна має серйозно розвинену систему ринкової конкуренції, тому виникає нагальна необхідність створення практичних рекомендацій та їх галузевого розповсюдження щодо розробки системи методів та процедур ефективного управління собівартістю виробництва.

На переважній більшості плодоовочевих підприємств спостерігається досить повільне запровадження процесу комп'ютеризації облікових робіт, і як наслідок – відсутність комп'ютеризованої системи облікових даних про господарсько-комерційну діяльність суб'єктів господарювання та неможливість оперативного керівництва підприємством у цілому. Саме тому окресленні напрями розвитку системи обліку і контролю витрат та процесу формування собівартості продукції плодоовочевих консервних підприємств потребують удосконалення їх існуючої методики та організації.

Висновки. Отже, з метою адаптації та сприяння створенню умов, що забезпечать кращі можливості здійснення діяльності для підприємств-виробників, відновлення виходу на траєкторію їх сталого розвитку необхідно: керівництву державних органів, керівникам виробничих підприємств та науковцям направити зусилля на оптимізацію та розвиток систем обліку і контролю витрат соціально орієнтованих виробничих галузей економіки (зокрема плодоовочевої консервної галузі), з метою досягнення вищих стандартів життя для громадян України, які є основоутворюючим елементом праці, що є необхідним для подальшого ефективного формування та розвитку економіки і суспільства в постіндустріальному напрямі.

Література

1. Бухгалтерський управлінський облік : [підруч. для студ. вищ. навч. закл.] / Ф. Ф. Бутинець, Т. В. Давидюк, Н. М. Малюга, Л. В. Чижевська; за ред. Ф. Ф. Бутинця. – [2-е вид., перероб. і доп.]. – Житомир : Рута, 2002. – 480 с.
2. Ваше Здоров'я [Електронний ресурс] : Медична газета України. – № 48(724). – Режим доступу до журн. : <http://www.vz.kiev.ua/pop/724/3.shtml>.
3. Герасимович А. М. Облік витрат виробництва (методологічні аспекти на прикладі овочепереробних підприємств АПК України) : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д.е.н. : спеціальність 08.00.12 / А. М. Герасимович. – К. : КДЕУ, 1993. – 44 с.
4. Гордополов Г. Ю. Основні напрями зниження собівартості реалізованих товарів на підприємствах торгівлі / Г. Ю. Гордополов // Вісник ЖДТУ. – 2007. – № 1. – С. 265-270.
5. Эльдарова Л. Х. Перерабатывающая промышленность плодоовощного подкомплекса / Л. Х. Эльдарова // Пищевая промышленность. – 2006. – № 10. – С. 48-49.
6. Завгородний В. П. Бухгалтерский учет, контроль и аудит в системе управления предприятием : [учеб. для студ. выс. уч. зав.] / В. П. Завгородний. – К. : ВАКЛЕР, 1997. – 966 с.
7. Карпова Т. П. Управленческий учет : [уч. для вузов.] / Т. П. Карпова. – М. : ЮНИТИ, 2003. – 350 с.
8. Нападовская Л. В. Методологические основы управленческого учета / Л. В. Нападовская // Бухгалтерский учет и аудит. – 2004. – № 4. – С. 26.
9. Скрипник М. І. Розвиток бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат та калькулювання собівартості продукції : монографія / М. І. Скрипник. – Житомир, 2011. – 732 с.
10. Сопко В. В. Основи побудови бухгалтерського внутрішньогосподарського обліку затрат і доходів діяльності (контролінг) / В. В. Сопко // Бухгалтерський облік і аудит. – 1996. – № 10. – С. 2-10.
11. Стуков С. А. Система производственного учета и контроля : [учеб. для студ. выс. уч. зав.] / С. А. Стуков. – М. : Финансы и статистика, 1998. – 223 с.
12. Хонгрэн Т. Бухгалтерский учет : управленческий аспект / Т. Хонгрэн, Дж. Фостер ; [под ред. Я. В. Соколова] – М. : Финансы и статистика, 1995. – 416 с.