Ірина Лукава, Тетяна Палюх

ОСОБЛИВОСТІ ДІЮЧОЇ СИСТЕМИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В РОСЛИННИЦТВІ

Рослинницька галузь являє собою динамічну систему, яка знаходиться в постійному процесі розвитку. З посиленням управлінської орієнтації бухгалтерського обліку, наукові методи обліку витрат виробництва та виходу продукції повинні ґрунтуватися на безперервному забезпеченні апарату управління необхідними відомостями про хід виробництва.

Дослідження різних аспектів управлінського обліку присвячені роботи вітчизняних та зарубіжних авторів Ф.Ф.Бутинця, С.Ф.Голова, Р. Каплана, Г.Г.Кірейцева, П.І.Гайдуцького, В.Б. Мосаковського, В.Ф. Палія, С.С. Сатубалдіна, Д.Феса, Ч.Хорнгрена, М.Г.Чумаченка. На думку

С.С.Сатубалдіна "Управлінський облік має справу з класифікацією витрат, записом, накопиченням собівартості по видах робіт і витрат по центрах собівартості і центрах прибутку, складанням кошторисів і звітності про витрати і їх аналізом, підготовки інформації керівництву для вибору оптимальних рішень"[1]. Як вірно зазначає Соколов Я.В. :"Прибуток підприємства обумовлений його доходами і витратами, причому в умовах ринкової економіки доходи у значній мірі залежать від кон'юнктури, а витрати - у суттєво більшій мірі від самого підприємства, діяльності його адміністрації та зусиль трудового колективу. Тому облік витрат і калькулювання собівартості готової продукції та наданих послуг, а також аналітичні методи знаходження управлінських рішень висуваються в центр уваги теоретиків і практиків обліку" [2:7]. Чумаченком М.Г. було запропоновано формування системи управління собівартістю продукції, яка повинна була включати: планування і прогнозування, нормування виробничих витрат облік фактичних витрат калькулювання фактичної собівартості продукції, аналіз собівартості продукції і відхилення від норм, контроль і регулювання собівартості [3:3-9].

Відомо, що одержання продукції сільського господарства в основному залежить від складу і якості ґрунтів, температурного режиму, кількості опадів, від технології та засобів праці. Якщо ці фактори в комплексі сприятливі, то можна при мінімумі витрат отримати максимум продукції. Тому технологія ведення управлінського обліку й аналізу повинна враховувати ці особливості, прогнозувати одержання максимальної кількості продукції високої якості, низької собівартості, конкурентноздатної на внутрішньому та зовнішньому ринках.

За своєю природою виробництво в рослинництві - неоднорідний процес. Він складається із різних технологічних робіт, виконуваних у різний період року (осінній, зимовий, весняний, літній, осінній). Отже, всі витрати в бухгалтерському обліку повинні бути розмежовані за видами, термінами виконаних робіт і за окремими культурами, у цілому в галузі рослинництва. Таким чином, відповідно до особливостей виробничого процесу в галузі рослинництва в обліку повинно бути забезпечено розмежування витрат і одержання відповідних підсумкових даних: за видами виробництва і культурами; за суміжними роками виробництва; за основними видами виконуваних технологічних робіт; облікованих статтях витрат; за окремими підрозділами господарства.

Одержання даних про витрати за роками, періодами виробництва забезпечується за рахунок відкриття окремих аналітичних рахунків витрат під продукцію минулого року і поточного року. Ведення витрат за видами культур із-за статтями забезпечується за рахунок відповідної форми аналітичних рахунків. Для цих потреб використовують виробничі звіти або реєстри. Таким чином забезпечується облік витрат за видами робіт та видами культур.

Існуючий облік має значні недоліки. По-перше, велика кількість аналітичних рахунків, висока трудоємкість облікової роботи з розподілу витрат, при такому розподілі досить умовною є визначення точних сум на певний об'єкт, а отже, і визначення собівартості продукції. При існуючому обліку не повністю враховують природнокліматичні та економічні умови.

Недооцінка ролі та значення собівартості призвела до недостатнього розвитку механізмів її активного використання, як засобу управління виробничою діяльністю та витратами. На наше переконання, у собівартість продукції, робіт, послуг необхідно включати витрати, що повністю відповідають їх економічному змісту.

Разом з тим, серед науковців і практиків не досягнуто єдності щодо класифікації витрат, визначення сутності, змісту, сфери застосування економічної категорії "собівартість".

Під класифікацією витрат ми розуміємо зведення за визначеними ознаками витрат на виробництво та збут продукції в економічно обґрунтовані групи, які б включали витрати, однорідні за своїм змістом або близькі між собою.

Ринкові умови господарювання вимагають чіткого поділу витрат за основними функціями управління, а також за місцями виникнення витрат та центрами відповідальності. З метою побудови таких класифікацій в сільському господарстві нами пропонується її модель рис 1.

Згідно із запропонованою моделлю поділ витрат здійснюється за двома підходами. Перший підхід спрямований на удосконалення обліку, калькулювання та контролю витрат на кожний окремий вид готової продукції на основі повних витрат. Другий підхід спрямований на удосконалення методики прийняття управлінських рішень, вміння коригувати їх залежно від змін ринкової кон'юнктури, зовнішніх факторів.

Всю сукупність витрат за даними підходами ми вважаємо за доцільне поділяти на чотири блоки, в залежності від мети та функції управління: 1) класифікація для планування, нормування та прийняття рішень; 2) для обліку та калькулювання; 3) класифікація для оцінки й аналізу господарської діяльності; 4) класифікація для контролю та регулювання. Витрати за даною класифікацією групуються за наступними ознаками: відношенням до планування; роллю у виробництві; важливістю при підготовці рішень; доцільністю; залежністю від кон'юнктури; рівнем

усереднення; окупністю витрат; відношенням до нормування; відношенням до обсягів діяльності; періодами виникнення. Такий поділ витрат дозволить обґрунтованіше вивчати процес формування собівартості й управляти ним на підставі нормативних, планових калькуляцій та приймати ефективні рішення.

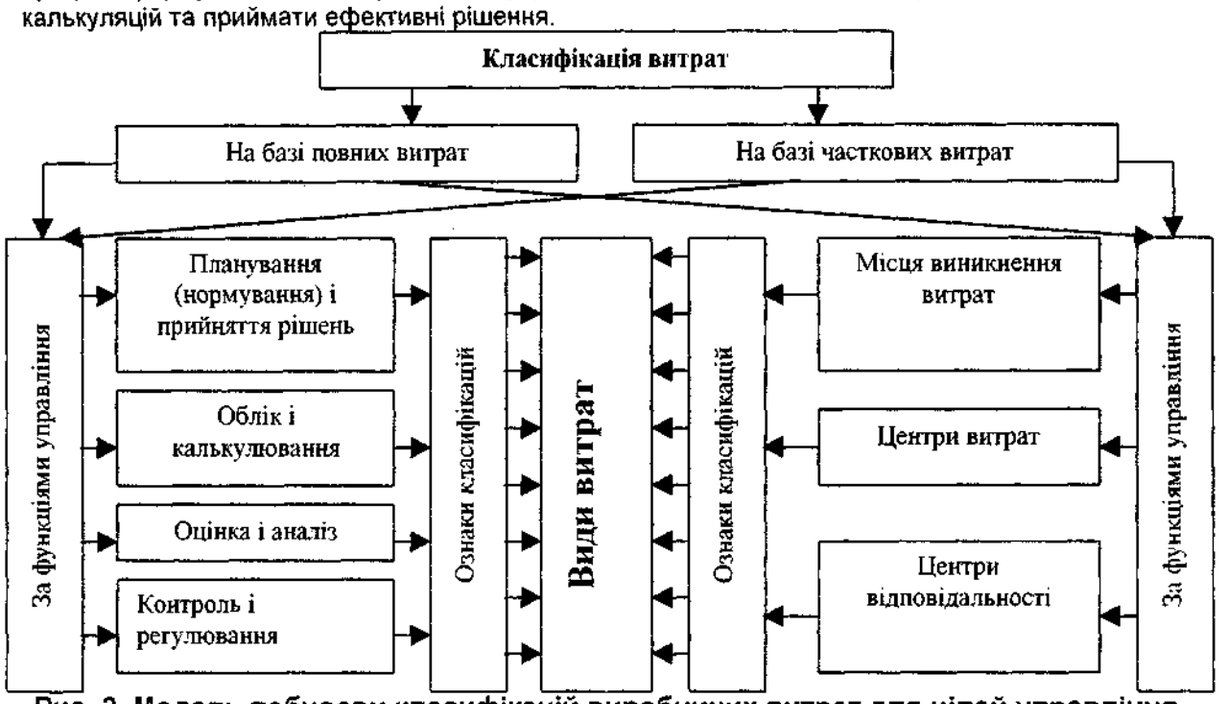

Рис. 2. Модель побудови класифікацій виробничих витрат для цілей управління

Система обліку й аналізу вимагає радикальних змін. Крім облікової інформації за місяць, яку проводить бухгалтерія, необхідно мати оперативний облік та інформацію за кожний день. Оперативна інформація про відхилення формується в виробничо-інформаційних центрах, щоденно узагальнюється в цілому по сільськогосподарському підприємству, що дозволяє аналізувати відхилення за добу і наростаючим підсумком з початку місяця. Таким чином хід виконання завдань із зменшення собівартості продукції чітко контролюється, причому контроль здійснюється в ході виробництва.

Тому в управлінні собівартістю повинні брати участь більшість відділів і служб сільськогосподарського підприємства, координація роботи яких повинна здійснюватись спеціалістами управлінського обліку.

В даний час на сільськогосподарських підприємствах відсутній регістр управлінського обліку витрат, який дозволяє контролювати виникнення відхилень, виявляти їх причини та виконавців, контролювати графіки проведення робіт та якість їх виконання. Тому господарства змушені вести його у різноманітних відомостях, книгах і журналах довільної форми. При цьому на практиці у цих регістрах враховують, як правило, лише кількість фактично виконаних робіт за день, п'ятиденку чи декаду, а це не дозволяє належно контролювати виконання поставлених завдань та їх терміни, ускладнює здійснення контролю за причинами відхилень та винуватцями. На нашу думку, для уникнення вказаних недоліків, облік виконаних робіт доцільно вести у журналі .

На початку року у журнал заносяться дані з технологічних карт та інших документів про плановий обсяг робіт поточного року. В період проведення відповідних робіт в ньому зазначається їх фактичне виконання. Це дозволяє систематично зіставляти звітні дані про обсяги робіт із запланованими обсягами. Таким чином, оперативно виявляються як позитивні, так і негативні відхилення. При цьому важливо не лише їх визначити, але й встановити причини та винуватців недовиконання обсягів робіт з метою прийняття оперативних управлінських рішень і усунення виявлених недоліків. Для обліку причин і винуватців несвоєчасного виконання робіт призначено другий розділ журналу.

Важливим, на наш погляд, є передбачення контролю за неякісним виконанням робіт. У практиці господарств Тернопільської області відсутній оперативний облік браку у виробництві, тому нами передбачено його ведення у третьому розділі журналу.

Для підвищення відповідальності працівників, з вини яких допущено неякісне або несвоєчасне виконання робіт, і оперативного усунення виявлених недоліків у четвертому розділі журналу ведуть систематизований облік заходів, прийнятих за кожним окремим випадком.

Ведення журналу оперативного обліку робіт дозволить накопичувати і систематизувати інформацію про хід виконання виробних процесів, ефективно їх контролювати і управляти ними.

Отже, можна зробити такий висновок, що проблема опрацювання нових підходів до калькулювання собівартості продукції, обчислення показників діяльності підприємства є проблемою управлінського обліку. З метою забезпечення ефективного управління діяльністю підприємства, керівництво повинно володіти та оперувати інформацією загальноекономічного характеру. Вона охоплює природнокліматичні умови, наявність трудових, фінансових та матеріальних, земельних ресурсів. За нашими дослідженнями, за останні роки значно погіршилася ефективність використання сукупного ресурсного потенціалу в сільському господарстві, що, в свою чергу, вплинуло на зниження економічних показників у галузі рослинництва. На нашу думку, однією з основних причин складу виробництва є недосяжність необхідної обліково-економічної інформації і як наслідок – відсутність дієвої управлінської системи.

Література

1.Голов С.Ф. Управленческий бухгалтерский учет.–К.: Скарби, 1998. – 384 с. 2.Сатубалдин С.С. Учет затрат на производство в промышленности США . - М.:Финансы, 1980. - 141с. 3.Соколов Я.В. История развития бухгалтерского учета .- М.: Финансы и статистика, 1985.- 367с. 4. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства: Навч. Посібник. – К.: ЦУЛ, 2002. – 656 с. 5.Чумаченко Н.Г. Нормативный учет производства в приборостроении. - М.: Машиностроение, 1966. – С.21.

Анотація

Стаття присвячена особливостям сільського господарства і їх впливу на побудову бухгалтерського обліку.

Annotation

The article is devoted to the peculiarities of the agrarian and their sphere of accounting.

УДК 338.24:006.015.5