

Костишин Н.С.
викладач
Чортківський інститут підприємництва і бізнесу
Тернопільський національний економічний університет

ДОЦІЛЬНІСТЬ ТА СУТЬ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИРОБНИЦТВА ТЮТЮНОВОЇ ПРОДУКЦІЇ

Анотація. В статті розкрито суть та необхідність обліково-аналітичного забезпечення виробництва продукції. Накреслено шляхи ефективного функціонування обліково-аналітичного забезпечення. Встановлено, що обліково-аналітичне забезпечення виробництва продукції спирається на систему первинних документів, внутрішніх звітів підприємства та їх відповідність нормативному законодавству.

Annotation. Essence and necessity of the registration-analytical providing of production of goods is exposed in the article. The ways of the effective functioning of the registration-analytical

providing are drawn. It is set that the registration-analytical providing of production of goods leans against the system of primary documents, internal reports of enterprise and their accordance a normative legislation.

Ключові слова: обліково – аналітична система, обліково-аналітичне забезпечення виробництва продукції, нормативне регулювання обліку, оперативний облік

Постановка проблеми. На сьогоднішній день основним джерелом інформації про діяльність тютюнової галузі залишається звітність тютюнових підприємств, що складається відповідно до вимог національних стандартів. Проте, фінансова звітність не дозволяє отримати дані, необхідні для відображення повної картини виробництва на підприємствах тютюнової промисловості, проведення аналізу і прийняття управлінських рішень, оскільки у фінансовій звітності відбиваються тільки ті події, що вже відбулися і можуть бути подані в грошовому виразі; керівництво та бухгалтерія має можливість вибирати альтернативні методи відображення господарських подій в поточному обліку та звітності (наприклад, оцінка вибуття запасів); у балансі не відображається ринкова вартість більшості активів; величина багатьох статей балансу має оціночний характер.

Таким чином, виникає гостра потреба в організації належного рівня обліково-аналітичного забезпечення, яке допоможе задовольнити потреби керівників усіх рівнів управління у якісній, своєчасній, достовірній обліковій інформації для забезпечення швидкого прийняття управлінських рішень та складання фінансових і податкових звітів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемам розвитку національної обліково – аналітичної системи та адаптації міжнародного досвіду до сучасних умов української економіки присвячені роботи Ф.Ф.Бутинця, Ю.А. Вериги, Б.І. Валуєва, М.П. Войнаренка, А.М.Герасимовича, С.Ф. Голова, Л.М. Кіндрацької, Г.Г. Кірейцева, М.В.Кужельного, Ю.А. Кузьмінського, В.Г. Линника, Є.В. Мниха, О.А.Петрик, В.Я. Савченка, В.В. Сопка, М.Г. Чумаченка. Публікації присвячені ключовим аспектам трансформації існуючих облікових систем та аналітичного механізму до вимог ринкової економіки.

Невирішені раніше частини загальної проблеми. Незважаючи на ґрунтовність теоретичних і практичних розробок науковців щодо обліково – аналітичної системи, окремі ж питання вимагають подальшого розвитку, посилення прагматичних підходів, адаптації до специфіки функціонування вітчизняних підприємств. На нашу думку, організація облікового забезпечення продукції тютюнових підприємств має здійснюватися на основі поєднання зарубіжного та вітчизняного досвіду, враховуючи теоретичні і практичні особливості діяльності даної галузі.

Постановка завдання. З огляду на зазначене вище мета статті полягає в обґрунтуванні суті обліково-аналітичного забезпечення виробництва продукції, його необхідності та ефективного функціонування.

Виклад основного матеріалу дослідження. Враховуючи думку Б.А.Райзберга, Л.Ш.Лозовського, Е.Б.Стародубцева [1; С.219], можемо стверджувати, що обліково-аналітичне забезпечення виробництва продукції – це сукупність засобів та дій, створення умов, що сприяють нормальному протіканню виробничих процесів, реалізації намічених планів, програм, проектів, підтримці стабільного функціонування облікової системи виробництва продукції і її об'єктів, запобіганню збоїв, порушень законів, нормативних вказівок.

Основна мета обліково-аналітичного забезпечення виявлення і дослідження короткострокових змін у виробничих процесах, що сигналізують про відхилення від заданого напрямку і темпу розвитку, або про появу сприятливих умов і додаткових резервів, які дозволяють негайно перевести підприємство на більш ефективний режим функціонування.

Обліково-аналітичне забезпечення виробництва продукції спирається на систему первинних документів, внутрішніх звітів підприємства та їх відповідність нормативному законодавству.

В зв'язку із цим, важливого значення набуває питання нормативного регулювання обліку.

Наявні темпи розвитку економіки, ринкові відносини, жорстка конкуренція, умови невизначеності і підвищеного ризику визначають необхідність створення та удосконалення системи нормативного регулювання обліку виробництва, яка б відповідала сучасним умовам.

Зараз в Україні сформована чотирьохрівнева система нормативного регулювання обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції, кожний з яких певним чином впливає на облік:

- 1 рівень — Закон України „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” [2];
- 2 рівень — система національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку;
- 3 рівень — методичні рекомендації по формуванню собівартості продукції (робіт, послуг) в різних галузях;
- 4 рівень — внутрішні робочі документи, що формуються самим підприємством.

Загальні правила формування в обліку інформації про витрати підприємства і її розкриття у фінансовій звітності відповідно до законодавства України встановлені в П(С)БО 16 „Витрати” [3]. В названому стандарті подано поняття собівартості продукції, чітко встановлений склад витрат, що включаються до складу виробничої собівартості, приведена їх класифікація.

У зв'язку з тим, що процес формування собівартості в різних галузях виробництва має свої особливості, підготовлюють і вводять в дію галузеві Методичні рекомендації по формуванню собівартості продукції (робіт, послуг), присвячені конкретним питанням планування, ведення обліку і калькуляції виробничої собівартості продукції. У вказаних методичних рекомендаціях враховують галузеві особливості порядку включення витрат до складу виробничої собівартості, які обумовлені технологічним процесом конкретного виробництва конкретної галузі.

Відповідно Положення (стандарту) бухгалтерського обліку не охоплюють питань обліку діяльності підприємств тютюнової промисловості, а галузева інструкція – відсутня, міністерства і центральні відомства питаннями ведення обліку даної галузі не регламентують. За таких умов виникає необхідність розробки рекомендацій з організації обліку витрат та формування собівартості продукції для тютюнових підприємств.

В радянський період галузеві інструкції з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції розробляли науково-дослідні інститути і апарат міністерств, центральних відомств, головного управління. Сьогодні реальних можливостей для цього немає, а рекомендації з обліку витрат і результатів діяльності для підприємств тютюнової промисловості дуже потрібні, але не за традиційними методами групування і класифікації витрат, а значно спрощеними.

Формування вхідної інформації про виробництво продукції на тютюнових підприємствах здійснюється засобами первинного обліку – документами. Як зазначав П. де Альвізе „... кожний факт господарського життя повинен бути оформлений документом (без документу немає жодного господарського процесу, немає бухгалтерії)”. Підтвердження даної думки знаходимо і у термінологічному словнику „первинний документ – це письмове свідчення про здійснення господарської операції, що надає юридичної сили даним бухгалтерського обліку” [4; С.26]. Слушно зазначає і М.В.Кужельний, що первинні документи відіграють роль арбітра чи судді під час доказу фактів господарської діяльності та підтвердження набуття однією стороною прав, а другою – обов'язків [5; С.164].

Недоліки в організації документування виробництва продукції можуть призвести до викривлення інформації про реальний стан показників господарської діяльності підприємств у фінансовій та управлінській звітності. Відповідно і на сьогоднішній час особливої актуальності набуває питання вдосконалення процесів документування та первинного обліку.

Ми погоджуємось з О.М.Должанським, що належне виконання управлінських, фінансових та контрольних функцій первинного обліку виробництва продукції на підприємствах (у тому числі у тютюнових) досягається за рахунок забезпеченості такими інформаційними та організаційними характеристиками, як достатньою повнотою аналітичності вхідної інформації за замовленнями та калькуляційними групами; відображенням достовірних облікових даних для якісного формування фінансової та управлінської звітності; високим рівнем оперативності наскрізної системи інформаційних потоків про виробничі витрати; застосуванням сучасної комп'ютерної техніки для опрацювання та передавання інформації на наступні стадії облікового процесу; впровадженням заходів зі стандартизації та уніфікації інформаційних носіїв [6; С.14].

Загальні принципи та засади щодо процесу документування на підприємствах України задекларовано в Положенні про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене 24 травня 1995р. Основні типові форми первинної документації затверджено в наказах Міністерства статистики протягом 1995–1996 рр.

Тютюнове виробництво характеризується значною складністю і специфічністю виробничих процесів. Це спонукає до вдосконалення форм первинної документації, яка використовується для здійснення обліку витрат виробництва та організації ефективного управління і контролю.

Результати досліджень на тютюнових підприємствах показали непридатність багатьох типових форм документів, що використовуються. Ряд реквізитів та показників які наявні у даних формах застаріли і давно втратили доцільність значень, а ті показники, які необхідні не відображаються у встановлених документах. Тому це вимагає удосконалення та розробку деяких форм документів, які б відповідали сучасним вимогам діяльності підприємств тютюнової галузі.

Уся інформація, що складає дані первинного обліку, поділяється на чотири групи (рис. 1).

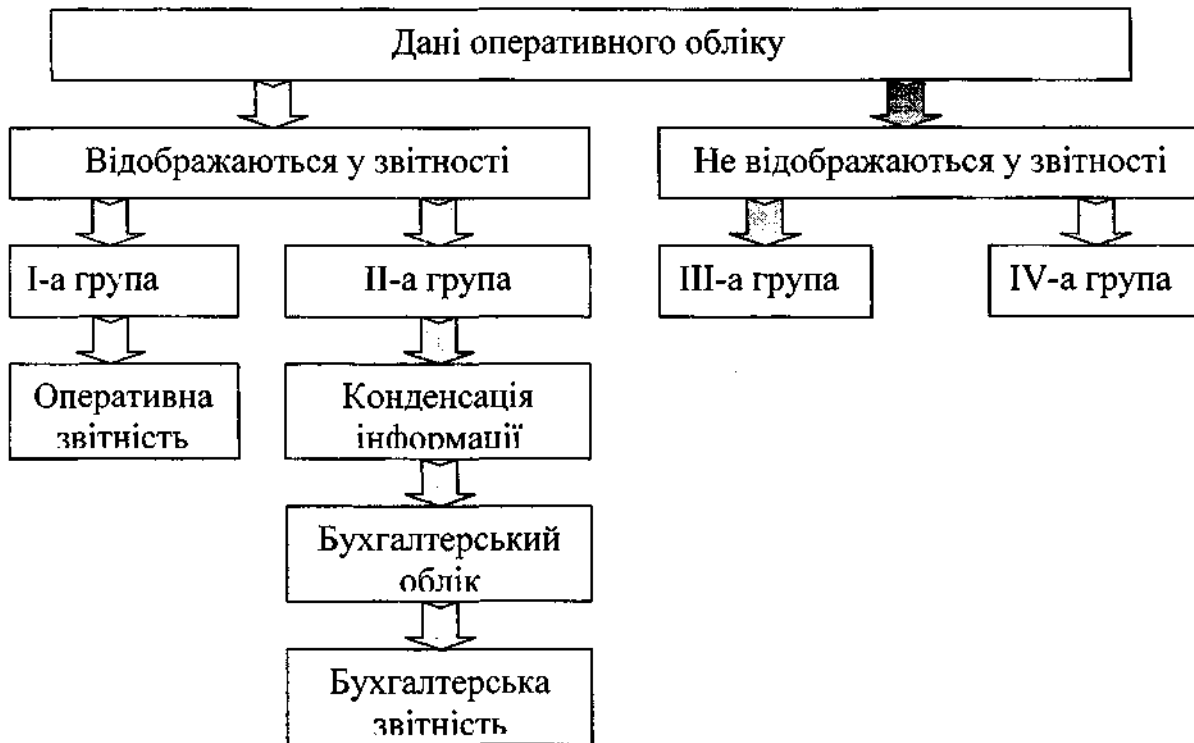


Рис. 1. Склад даних оперативного обліку на тютюнових підприємствах

До першої групи відносяться дані, які враховуються у відповідних регістрах, але не узагальнюються іншими видами обліку.

До другої групи – дані, які в достатній мірі характеризують ресурси і процеси господарської діяльності. Ці дані, як правило, формуються шляхом складання відповідних документів. В кінці звітного місяця частина цих даних узагальнюється шляхом внутрішньої звітності і надалі акумулюється в бухгалтерському обліку.

Третю групу складають дані, які одержують в оперативному порядку, і після ухвалення управлінських рішень вони втрачають значення, зокрема, йдеться про результати перевірки своєчасності виконання і якості робіт, а також дані про вихід з ладу устаткування і т.п.

До четвертої групи відноситься зовнішня інформація. Це, як правило, дані, що надходять зі сторони, зокрема, про ціни на продукцію в світі або на біржі, ринки збуту, наявність і потужність нового устаткування.

Раніше зовнішня інформація не мала великого значення, що було пов'язано із стабільністю зв'язків і більш-менш постійним станом зовнішнього середовища. Проте з розвитком ринкових відносин ці питання набувають особливої ваги. Зовнішня інформація часто має недостатній рівень достовірності. Проте на сьогоднішній день її використовують для ухвалення першочергових управлінських рішень, зокрема, щодо можливостей початку випуску продукції і т.п.

Оскільки на даному етапі розвитку економіки, при здійсненні виробництва продукції юридичної значимості набуває первинний документ у паперовій формі, а інформація про витрати виробництва, яку одержує управлінець у цей час втрачає свою оперативність, тому найефективнішим варіантом вважаємо застосування часткової автоматизації первинного обліку, що здійснюється у певній послідовності (рис. 2).

Дотримання такої послідовності дій сприятиме: по-перше, спрощенню процесу заповнення й розрахунку значень реквізитів документа, оскільки окремі типові нормативні та якісні параметри зберігатимуться в комп'ютерних базах даних і автоматично вноситимуться при виборі типу операції; по-друге, підвищенню оперативності облікового процесу.

За результатами аналізу на досліджуваних підприємствах тютюнової галузі встановлено, що ряд підприємств (ЗАТ „J.T. International Company Ukraine” (Кременчук), ВАТ „Українська тютюнова компанія” (Монастириськ), Феодосійська ТФ, Донецька ТФ, КВКП „Дана АС” та інші) складання первинних документів з обліку виробництва продукції здійснюють ручним способом. В інформаційну базу вносять лише показники, відображені в первинних документах для автоматизованого формування облікових регістрів, оскільки комп'ютерна техніка для обліку витрат виробництва розміщується переважно у бухгалтерії, а не в місцях виникнення витрат. Це в свою чергу знижує ефективність управління витратами виробництва.

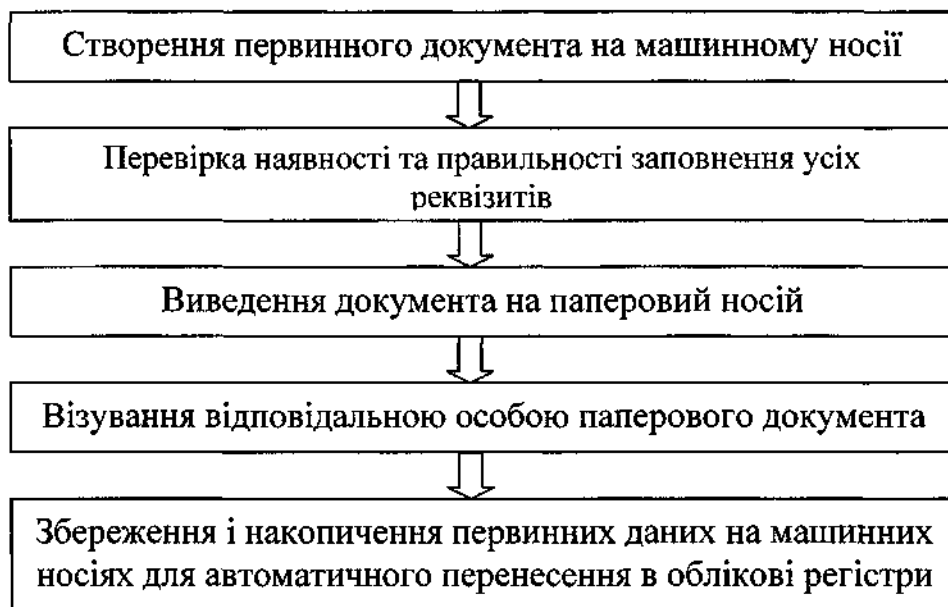


Рис. 2. Послідовність створення документів при частковій автоматизації первинного обліку

Покращити наявний стан справ підприємства тютюнової промисловості зможуть, якщо забезпечать місця виникнення витрат виробництва засобами автоматизації обліку, використовуватимуть програмне забезпечення з можливістю врахування всіх вхідних даних процесу виробництва тютюнової продукції, запровадять систему доступу управлінського персоналу до складання, опрацювання та аналізу первинної документації на машинозчитуваних носіях.

Задоволення інформаційних потреб управління в аналітичній інформації про виробничі витрати сприятиме ефективному функціонуванню обліково-аналітичному забезпеченню виробництва продукції. Як зазначає В.Ф.Яценко, обліково-аналітичне забезпечення виробництва продукції спрямоване на виконання наступних функцій: забезпечення керівництва інформацією, яка уможливить оцінку результатів фінансово – господарської діяльності підприємства та його структурних підрозділів й визначення фінансового стану на конкретну дату; забезпечення необхідною інформацією системи внутрішнього контролю (своєчасне виявлення фактів безгосподарності й зловживань, а також шляхів раціоналізації й підвищення ефективності господарської діяльності); забезпечення керівництва інформацією, що необхідна для вирішення багатоваріантних управлінських проблем, реалізація яких розрахована на довгострокову перспективу. [7; С.16].

Формування інформації для реалізації перших двох функцій забезпечать саме дані оперативного обліку та звіти матеріально відповідальних осіб. Виявлення відхилень фактичних витрат від запланованих, ліквідація причин виникнення цих відхилень та коригування господарської діяльності здійснюється шляхом щоденного контролю за витрачанням ресурсів та потребує посилення матеріальної й моральної зацікавленості робітників в скороченні витрат поточного планування та ліквідацію рутинних операцій.

Висновок. На основі наведеного вище матеріалу, можна зробити висновок про те, що ефективність обліково-аналітичного забезпечення виробництва продукції залежить:

по-перше, від належної організації виробничого обліку та аналізу господарських процесів підприємств тютюнової галузі, які на сьогоднішній день мають чимало проблем і вимагають негайного вирішення;

по-друге, від особливостей діяльності кожного підприємства даної галузі: встановленої на підприємстві досконалої структури управління виробництвом та форми організації обліку і його методів, застосовуваних на підприємстві; ступеня і повноти розробки виробничих і технологічних планів, деталізації і обґрунтованості норм матеріальних і трудових витрат; наявності технологічних карт виробництва продукції; ступеня механізації і автоматизації виробництва; організації постачання, складського господарства і технічного контролю за якістю продукції, що виготовляється; встановлення переліку цехів і видів продукції, згідно якого витрати повинні враховуватися відособлено; розробки номенклатури статей витрат для обліку витрат на виробництво; визначення методів розподілу непрямих витрат по видах продукції, що випускається; планування витрат і собівартості продукції по підприємству в цілому і по цехах, ділянках, бригадам і т. д.; рівня автоматизації облікових робіт; зацікавленості керівництва підприємств в одержанні даних оперативного аналізу витрат на виробництво; можливості

швидкого обміну інформацією між вищим апаратом управління підприємством і менеджерами його підрозділів - це дозволить проводити оперативний аналіз на більш високому рівні під контролем зацікавлених осіб; наявності фахівців на підприємстві (бухгалтерів-аналітиків з відповідною підготовкою), здатних обробляти й узагальнювати дані оперативного аналізу витрат на виробництво.

Література

1. Райзберг Б.А., Лозовський Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь – 2-е изд., исправ. – М.: Инфра-М, 1998. – 479с.
2. Закон України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.99 № 996-XIV // Бухгалтерський облік і аудит. – 1999. – № 9. – С. 3–8.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 „Витрати” від 28.12.00 № 353 // Бухгалтерська практика. – 2001. – С. 17–19.
4. Генеза ринкової економіки (політекономія, мікроекономіка, макроекономіка, економічний аналіз, економіка підприємства, менеджмент, маркетинг, фінанси, банки, інвестиції, біржова діяльність): Терміни, поняття, персоналії. / Уклад.: В.С.Іфтемічук, В.А.Григор'єв, М.І.маниліч та інші. – К.: „Магнолія плюс”, 2004. – 688с.
5. Кужельний М.В., Лінник В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник.–К.:КНЕУ,2001. – 334 с.
6. Должанський А.М. „Облік і контроль виробничих витрат у поліграфії” Автореф. дис. к.е.н. – Львів, 2002. – 20 с.
7. Яценко В.Ф. Обліково – аналітичне забезпечення стратегічного управління витратами виробництва на підприємстві (на прикладі підприємств будівництва). Автореф. дис. к.е.н. – Херсон, 2006. – 22 с.