

Управлінський облік витрат підприємств аграрної галузі

Безверхня Ю.В., к.е.н., доцент

Таврійський державний агротехнологічний університет

Серед головних завдань, які стоять сьогодні серед вітчизняних аграрних підприємств, перебуває бажання організувати таку систему управління витратами, яка б уможливила здійснення планування, обліку, аналізу та контролю витрат діяльності підприємства. У зв'язку з цим важливого значення набуває необхідність впровадження управлінського обліку як цілісної, гнучкої, багатофункціональної системи, головна концепція якої полягає у поєднанні планування, аналітичних процедур і контролю, тобто створення необхідних умов для реалізації основних функцій управління. Формування даної системи орієнтоване на задоволення специфічних інформаційних потреб та допомагає досягти стратегічних та короткострокових цілей діяльності підприємства.

За визначенням В.Б. Моссаковського управлінський облік – це встановлена підприємством система збору, реєстрації, узагальнення і представлення інформації про господарську діяльність підприємства та її структурних підрозділів для здійснення обліку, планування, контролю і управління цією діяльністю¹.

На думку О. В. Карпенко, управлінський облік є процесом виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтеграції та передачі інформації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки й контролю всередині організації².

Управління витратами – це складний, багатоаспектний та динамічний процес, що включає управлінські дії, метою яких є досягнення високого економічного результату діяльності підприємства. Він не завжди повинен бути

¹ Моссаковський В.Б. Особливості управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах / В.Б. Моссаковський // Економіка АПК. – 2013. – № 6. – С. 40 – 44.

² Карпенко О. В. Управлінський облік : навч. посіб. / О. В. Карпенко. – Київ : Центр учб. літ., 2012. – 296 с.

спрямованим безпосередньо на економію витрат. Принциповим є забезпечення ефективності цих витрат, тобто одержання прибутку, що реально виправдовує витрати. Саме тому головним в управлінні витратами є запобігання потенційно неефективним витратам³.

Стратегічне управління витратами потребує надійного обліково-інформаційного забезпечення з метою прийняття ефективних управлінських рішень щодо витрат підприємства.

Функціонування системи управлінського обліку надає інформацію, важливу для: визначення стратегії та прогнозування майбутніх процесів і результатів діяльності підприємства; контролю за поточною діяльністю; оптимізації витрат; оцінки ефективності діяльності та зниження суб'єктивності в процесі прийняття рішень.

Проте низка організаційно-методичних проблемних аспектів управлінського обліку витрат у сучасних умовах національної економіки потребують комплексного вдосконалення з огляду на їх прикладний характер та необхідність урахування галузевих особливостей побудови системи управлінського обліку і внутрішнього контролю сільськогосподарських підприємств.

Діяльність будь-якого підприємства пов'язана з витратами. Для аграрних підприємств властиві наступні види виробництва:

- основне: рослинництво, тваринництво та переробне виробництво;
- допоміжні виробництва, що надають послуги або виконують роботи для основного виробництва, тим самим забезпечують йому нормальну роботу, виконують відповідні роботи для свого капітального будівництва, надають послуги й виконують роботи для інших організацій тощо.

З розвитком конкуренції перспективи щодо функціонування та управління підприємством на ринку, насамперед, залежать від наявності інформаційного забезпечення, зорієнтованого на задоволення потреб

³ Лойко В.В. Система управління витратами промислового підприємства / В.В.Лойко, Б.О.Журавський // *Международный научный журнал*. - 2016. - № 1. - с.60.

управлінських структур, та значною мірою від процесів управління витратами. Система економічних відносин, що формується в Україні, зумовила необхідність змін обліково-аналітичної інформаційної системи підприємства, яка має відповідати сучасним методам управління. Внаслідок зазначеного, в сучасних умовах питання своєчасного інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень та управління витратами є особливо актуальними.

На практиці часто ігноруються відмінності в русі трудових і грошових вимірників витрат. Так, при оцінці економічної ефективності основою служать показники собівартості, наведених витрат тощо. Звідси нерідко глибоко помилкові висновки, оскільки ігнорується дійсний ефект впровадження досягнень науково-технічного прогресу, конкретних форм інтенсифікації. Саме через недосконалість системи оцінок необхідні для суспільства й ефективні з народногосподарської точки зору види виробництва іноді виявляються збитковими не тільки для окремих підприємств, але й для всієї аграрної галузі, що саме по собі є свідченням явної недосконалості вимірників ефективності та цін. Таке положення значне стримує темпи поглиблення спеціалізації підприємств. У той же час, у галузях АПК, що обслуговують сільське господарство, прибуток систематично збільшується незалежно від рентабельності безпосередніх виробників сільськогосподарської продукції, навіть, у несприятливих за погодними умовами роки.

Важливим інструментом системи управлінського обліку є управління ефективністю виробництва. Її не тільки можна виміряти, але і важливо навчитися нею керувати. Процес виробництва – основний у господарській діяльності підприємства. Під його впливом постійно знаходиться фінансовий результат від господарської діяльності підприємства – прибуток або збиток. Тому будь-який підприємець намагається вміло керувати процесом виробництва, тобто витратами, обсягом продукції, що випускається, її конкурентоспроможністю, якістю тощо.

Під ефективністю виробництва розуміють співвідношення ефекту і витрат. Чим вище ефект, тим вище ефективність, чим нижче витрати, тим вища ефективність. Отже, потрібно навчитися управляти витратами⁴.

Для раціональної побудови системи управлінського обліку важливе значення має термінологія у контексті трактування визначення витрат.

Витрати – це обсяг спожитих виробничих факторів (матеріальних, фінансових, трудових ресурсів), необхідних для здійснення підприємством господарської діяльності, направленої на отримання прибутку та максимізацію добробуту власників у грошовому вираженні⁵.

У системі бухгалтерського обліку згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)⁶.

Поняття «витрати» є широким за своєю суттю, і серед вчених не існує одностайної думки щодо його визначення. Відомі економісти Е. С. Хендріксен та М. Ф. Ван Бреда зазначають, що – витрати є несприятливим рухом ресурсів, який зменшує прибуток фірми. Більше того, витрати – це використання або споживання товарів і послуг у процесі отримання доходу⁷.

Сучасні американські вчені Ч. Т. Хорнгрен та Дж. Фостер під поняттям витрат розуміють використані ресурси або гроші, які потрібно заплатити за товари чи послуги⁸.

⁴ Іванченко П. М. Облік витрат за місцями виникнення та за центрами відповідальності як основа побудови управлінського обліку витрат / П. М. Іванченко // Галицький економічний вісник. – 2012. – № 2. – С. 139–143.

⁵ Нестеренко В. Ю. Економіка виробництва / В.Ю. Нестеренко, І.І.Токар. - Конспект лекцій, Харків, 2012. [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://buklib.net/books/37321>.

⁶ Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013р. [Електронний ресурс].– Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

⁷ Хендріксен Е. С. Теория бухгалтерского учета / Е.С. Хендріксен, М. Ф. Ван Бреда; [гл. ред. Я. В. Соколов]. – М. : Финансы и статистика, 2000. –576 с.

⁸ Хорнгрен Ч. Управленческий учет / Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш.; [пер. с англ.]. – [10-е изд.]. – СПб. : Питер, 2007. – 1008 с. – (Серия «Бизнес–класс»).

В Україні не розроблено єдиного системного підходу до сутності витрат, а використовуються тільки окремі його елементи (групування, калькування, нормування витрат тощо). Із врахуванням зазначеного для подолання цих проблем необхідно сформувати ефективну систему інформаційного забезпечення управлінського обліку витрат для підприємств аграрної галузі (рис. 1).

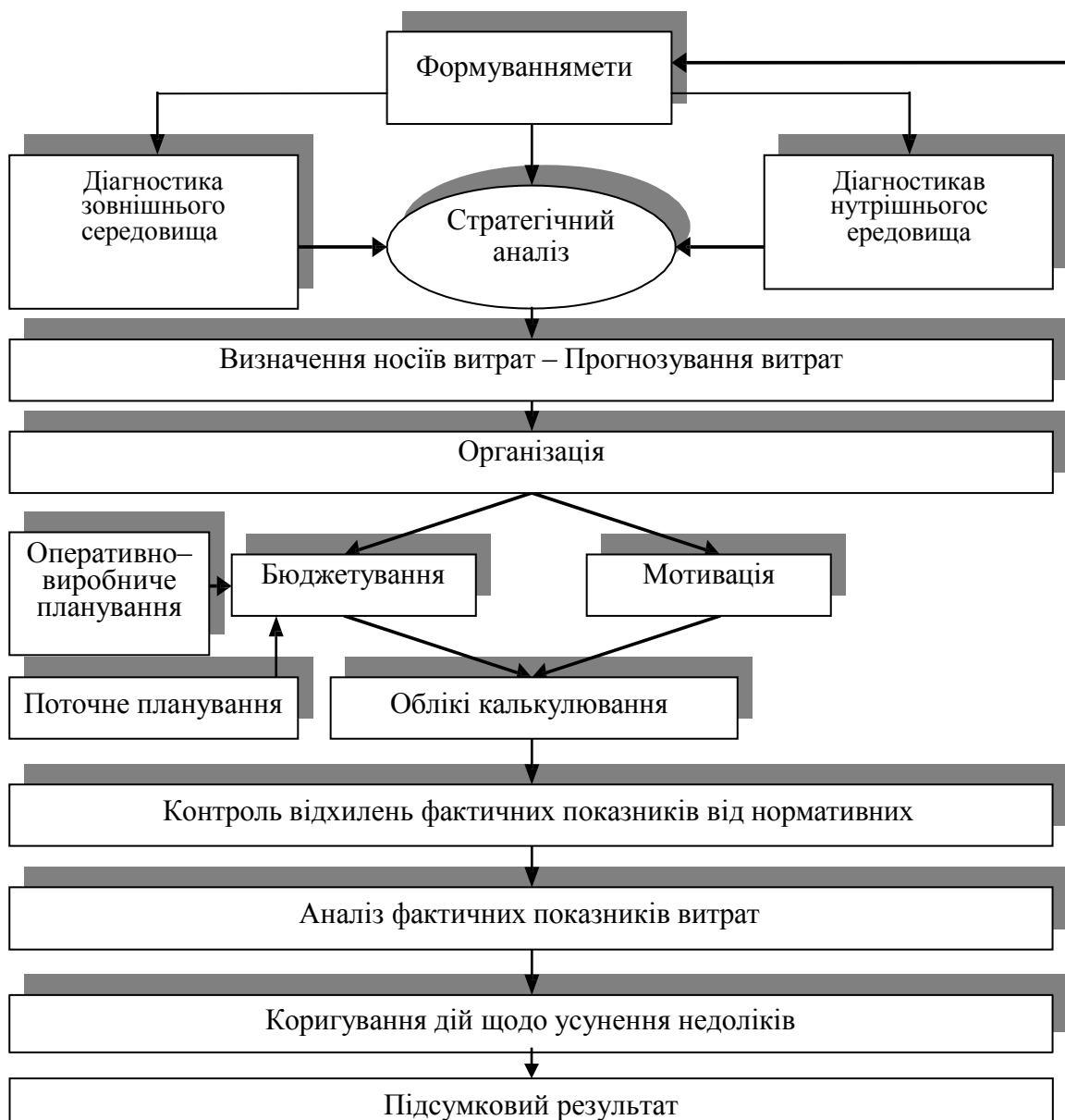


Рис. 1. Система управлінського обліку витрат підприємств аграрної галузі

Система управлінського обліку має оперативно реагувати на зміни, що відбуваються в діяльності підприємства, і передбачати ситуації, пов'язані зі змінами у зовнішньому середовищі. Суттєвим недоліком вітчизняної системи обліку є те, що вона не забезпечує достатньої й оперативної інформації для ефективного управління підприємством. Відсутність інформації про доцільність витрат, їх склад та динаміку, наявні резерви підприємства є серйозною перешкодою для раціонального використання ресурсів, підвищення організаційно-технічного рівня виробництва, забезпечення конкурентоспроможності продукції на ринку тощо.

Управління витратами – це вміння економити ресурси і максимізувати віддачу від них. Починаючи будь-яку справу, необхідно пам'ятати «золоте правило» економіки: доходи повинні перевищити усі сукупні витрати. З такої точки зору, витрати – це грошове вираження витрат, необхідних для здійснення підприємством своєї виробничої та реалізаційної діяльності⁹.

Номенклатуру об'єктів обліку виробничих витрат підприємства обирають самостійно залежно від:

- структури управління підприємством;
- організації виробництва;
- технологічних особливостей;
- рівня спеціалізації підрозділів;
- технічних параметрів продукції, яка виробляється;
- системи контролю витрат тощо¹⁰.

На аграрних підприємствах широко використовується аналіз витрат і їх структури, який полягає у наступному:

- складання діаграми витрат;

⁹ Партин Г. О. Формування стратегічної моделі управління витратами підприємства / Г. О. Партин // *Фінанси України*. – 2011. – № 11. – С. 124–133.

¹⁰ Вороная Н. Об'єкти обліку витрат та об'єкти калькулювання / Н. Вороная, Н. Чернишова, А. Свіріденко // *Податки та бухгалтерський облік*. – 2016. – № 32. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2016/april/issue-32/article-17157.html>.

- виявлення важливих і контрольованих витрат;
- детальне вивчення кожної статті витрат;
- визначення, в які періоди і чому відбуваються різкі зміни;
- як можна змінити вплив несприятливих факторів¹¹.

Кошторис витрат – це зведений план усіх витрат підприємства на плановий період виробничо-фінансової діяльності. У зведений кошторис включають витрати підрозділів основного виробництва, підрозділів виробничої інфраструктури та витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу¹².

При складанні кошторису витрат на виробництво важливе значення має зв'язок витрат з обсягом виробництва. Розподіл витрат в залежності від зміни обсягів виробництва дозволяє:

- проводити аналіз беззбитковості і асортименту продукції;
- аналізувати зміни рентабельності при зміні умов виробництва і продажів;
- оцінювати рівень підприємницького ризику;
- оптимізувати обсяг виробництва, прибутку і витрати з урахуванням попиту¹³.

У складний кризовий період і період інтенсивного росту необхідно прагнути до того, щоб по максимуму перевести можливі витрати до розряду змінних. Це дозволить зберегти підприємство від ризиків банкрутства, збитковості. В стабільний період або у період припинення агресивного зростання виробництва, навпаки, більшість витрат слід перевести в розряд постійних.

¹¹ Партин Г. О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій : монографія / Г. О. Партин. – К. : УБС НБУ, 2008. – 219 с.

¹² Петрович Й. М. Економіка і фінанси підприємства : підручник / Й. М. Петрович, Л. М. Прокопишин-Рашкевич. – Львів : Магнолія 2006, 2014. – 406 с.

¹³ Пилипенко А. А. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань : монографія / А. А. Пилипенко, І. П. Дзьобко, О. В. Писарчук ; [за заг. ред. докт. екон. наук, доцента Пилипенко А. А.] – Х. : ХНЕУ, 2011. – 344 с.

На сучасному етапі, одним з найважливіших показників є коефіцієнт окупності витрат (він показує величину виробничих витрат, яка здійснюється для того, щоб отримати 1 грн. чистого доходу), який дозволяє аграрним підприємствам реально оцінити свої можливості в процесі господарської діяльності, підвищити зацікавленість організацій у найбільш раціональному й ефективному використанні ресурсів.

Створювана система оцінки та інформаційного забезпечення ефективного управління витратами повинна містити об'єднання окремих частин, які обов'язково володіють хоча б однією властивістю, що забезпечує досягнення мети системи загалом. Базою для формування інформаційного забезпечення управління витратами є управлінський облік, як складова, що повністю розкриває ефективність придбання та використання ресурсів, систематизує інформацію, необхідну для планування та управління діяльністю підприємства на всіх рівнях.

Оскільки жоден вид інформації окремо від інших не може бути базою для прийняття ефективних управлінських рішень, то управлінський облік є тією системою, яка накопичує інформацію з різних джерел та формує інформаційне забезпечення відповідно до чітко визначених потреб управління витратами на різних рівнях. При цьому, важливе значення має розвиток сучасних комунікаційних технологій, що утворюють інформаційну систему підприємства.

З усього вищезазначеного можна зробити висновок, що витрати підприємства прямо впливають на собівартість продукції, а отже багато в чому обумовлюють успіхи відповідного підприємства на ринку. Тому, на нашу думку, впровадження системи управлінського обліку витрат є дуже актуальною задачею для будь-якого сучасного виробництва. Особливо актуальним цей процес є для підприємств аграрної галузі, що забезпечують продовольчу безпеку держави, адже правильний розподіл та оптимізація витрат впливатиме на собівартість, а також, кінцеву ціну аграрної продукції.