

## ОЦІНКА ДІЮЧОЇ МЕТОДИКИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ НА ОЛІЙНО-ЖИРОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ З МЕТОЮ ЇЇ ВДОСКОНАЛЕННЯ

(Представлено д.е.н., проф. Герасимович А.М.)

*Розкрито методичні засади побудови управлінського обліку виробничих витрат на олійно-жирових підприємствах.*

**Ключові слова:** виробничі витрати, технологічні переділи витрат, об'єкти обліку витрат, "центри відповідальності", "центри витрат" та "місця виникнення витрат".

**Постановка проблеми.** Управління витратами і собівартістю – найважливіший елемент 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.

В сучасних умовах на олійно-жирових підприємствах питанням удосконалення обліку, аналізу та контролю величини витрат і собівартості, і особливо, на рівні виробничих підрозділів відводиться другорядна роль. Водночас, коли багато великих акціонерних підприємств інших галузей промисловості, з метою збільшення прибутків, вже впровадили або почали впроваджувати такі визнані у всьому світі методи контролю за формуванням собівартості, як "бюджетування витрат" і, аналізу та контролю за "центрами відповідальності", на олійно-жирових підприємствах України щодо їх використання нічого не зроблено. Ефективність діяльності підприємств на сучасному етапі розвитку господарських відносин здебільшого залежить від оперативного і тактичного управління. Особливої актуальності набуває питання обґрунтованості управлінських рішень на рівні виробничих підрозділів – цехів як технологічних переділів на олійно-жирових підприємствах.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблема обліку витрат постійно є об'єктом дослідження та висвітлення в монографіях, статтях, підручниках та навчальних посібниках. Цій проблемі присвячені наукові праці Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, В.Б. Івашкевича, Л.В. Нападовської, М.І. Скрипник та інших. Разом з тим, ця проблема потребує і подальшого дослідження та висвітлення.

**Викладення основного матеріалу.** Сучасний процес виробництва на олійно-жирових підприємствах здійснюється послідовно за окремими стадіями, тобто переділами, їх вісім, а саме: 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".

Діюча система обліку витрат на підприємствах олійно-жирової промисловості, надає інформацію про витрати тільки в зведеному вигляді на рівні собівартості кінцевої продукції, визначеної на підставі "котлового обліку" витрат по результатах звітного періоду (місяця, кварталу), а не в розрізі "місць виникнення витрат" (операцій та функцій технологічних переділів), "центрів витрат" (окремі машини, апарати, установки, агрегати) та "центри відповідальності" (цехи переділи), що вже не відповідає вимогам управління витратами в сучасних ринкових умовах. Система обліку прямих витрат враховує вплив зміни обсягу виробництва на умовах технологічного процесу, а отже, і на собівартість продукції, що уможливує обґрунтування впливу технологічних чинників на собівартість продукції. Система обліку прямих витрат передбачає формування собівартості за ієрархічними ступенями, коли об'єктами обліку витрат виступають не тільки носії витрат, а й окремі, за рівнем ієрархії технологічні переділи виробництва з деталізацією за "місцями виникнення витрат", "центрами витрат" та "центрами відповідальності", що є функцією управлінського обліку.

До найновіших методів управлінського обліку належать функціональний облік, розробка принципових положень якого розпочалася радянськими вченими ще в 60–70 роках ХХ ст. При функціональному обліку ідентифікуються основні види діяльності (функції), що мають місце на підприємствах, для яких встановлюється центри та чинники витрат. Після чого витрати відносяться на собівартість готової продукції залежно від потреби окремих видів продукції у певних функціях. На відмінну від попередніх систем, функціональний облік дає можливість виявити потенційні можливості скорочення не лише накладних витрат, а й споживання ресурсів, що уможливує 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 – стосовно олійно-жирових підприємств це цехи переділи технологічного процесу. Застосування поопераційного обліку дає

можливість визначати ефективність та доцільність управлінських рішень не тільки при оперативному, а й при тактичному і стратегічному керуванні.

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

Вищенаведене дає нам підставу вважати, що в сучасних умовах управління витратами, необхідно мати інформацію не тільки в цілому по підприємству, але й по інших, більш деталізованих, об'єктах обліку витрат, наприклад, таких, як витрати виробничих підрозділів, що допоможе оцінити ефективність роботи цих окремих підрозділів та їх менеджерів. Необхідно мати можливість проаналізувати об'єкти обліку витрат в різних розрізах і з різним ступенем деталізації або укрупнення. Тут можна провести аналогію із базовим логічним правилом, що відноситься до інформації, яка 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 наступним чином (рис. 1).



\*Розроблено автором

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

Виокремлення “центрів відповідальності” з деталізацією по “центрах витрат” і “місцях виникнення витрат” дозволяє суттєво підвищити ефективність внутрішньогосподарського обліку та контролю, а також оцінювати та контролювати результати діяльності кожного “центру відповідальності” та визначати їх внесок в досягненні загальної мети підприємства.

Облік та аналіз за “центрами відповідальності” - це система інформаційного забезпечення, яка дозволяє оцінювати відповідність досягнутих результатів запланованим, по кожному з них. Оптимальний облік за “центрами відповідальності” можна побудувати за умов, що для кожного “центру відповідальності” визначені цілі та задачі, доведені нормативи, а також розподілена відповідальність за показники діяльності та за ресурси підприємства в цілому.

Вдосконалення обліку витрат повинно здійснюватися як шляхом розукрупнення номенклатури калькуляційних статей витрат, так і самої 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 і самої деталізації об'єктів обліку витрат – за “місцями виникнення”, “центрами витрат” і “центрами відповідальності”.

**Висновки.** В підсумку можна сказати, що на сучасному етапі згадані недоліки 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 дають змогу проаналізувати ефективність та доцільність їх здійснення, що робить можливим оперативне планування та управління поведінкою витрат, створює умови для їх оптимізації та раціоналізації за “місцями виникнення”, “центрами витрат” і “центрами відповідальності”.

Вказана система управлінського поопераційного обліку витрат в найбільшій мірі відповідає вимогам бюджетування, яке стає необхідною умовою контролю за рівнем дотримання нормативів, а, отже, і забезпечує обґрунтоване формування виробничої собівартості за технологічними переділами.

Особливості даної системи полягають в наступному:

– вона дозволяє оперативно контролювати витрати і результати на різних рівнях технологічного процесу за операціями та оцінювати діяльність окремих менеджерів і підрозділів за “центрами відповідальності витрат” на підставі проведення попереднього аналізу;

– відіграє роль сигнальної системи в механізмі управління та забезпечує бажану противагу більшій свободі дій, наданій окремим виконавцям;

– конкретна специфіка інструментів і методів, що застосовують в системі обліку витрат за “місцями виникнення витрат”, “центрами витрат” і “центрами відповідальності” залежить від важливості об'єкта контролю витрат.

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

#### Список використаної літератури:

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. *Нападовська Л.В.* Управлінський облік : підручник / *Л.В. Нападовська* – К. : Книга, 2004. – 544 с.
3. *Олійник О.В.* Розвиток економічного аналізу в умовах інституційних змін: монографія / *О.В. Олійник*. – Житомир : ЖДТУ, 2008. – 652 с.
4. *Скрипник М.І.* Розвиток бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат та калькулювання собівартості продукції: монографія / *М.І. Скрипник*. – Житомир : ЖДТУ, 2011. – 631 с.

МИХАЛЬСЬКА О.Л. – аспірант кафедри “Облік та аудит” Київський національний університет імені Тараса Шевченка.

Наукові інтереси:

– управлінський облік.

Стаття надійшла до редакції 06.05.2013