

УДК 657.474.57:633.3

Томілова Н.О.

Білоцерківський національний аграрний університет

МЕТОДИКА ВЕДЕННЯ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ КОРМОВИХ КУЛЬТУР: КОНЦЕПТУАЛЬНИЙ ПІДХІД

У статті проаналізовано основні проблеми ведення внутрішньогосподарського обліку виробництва продукції кормових культур в аграрних підприємствах та запропоновано методичні та організаційно-практичні рекомендації щодо їх вирішення.

Ключові слова: внутрішньогосподарський облік, кормові культури, анкетування, внутрішньогосподарська звітність.

Tomilova N.

TECHNIQUES OF INTERNAL MANAGERIAL ACCOUNTING PRODUCTION FORAGE CROPS: CONCEPTUAL APPROACH

In this article the basic problems of conduct of management account of forage crops production are analyzed on agricultural enterprises and methodical and organizationally-practical recommendations are offered in relation to their decision.

Key words: management accounting, forage crops, questionnaire, registration policy.

Томилова Н.А.

МЕТОДИКА ВЕДЕНИЯ ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННОГО УЧЕТА ПРОИЗВОДСТВА ПРОДУКЦИИ КОРМОВЫХ КУЛЬТУР: КОНЦЕПТУАЛЬНЫЙ ПОДХОД

В статье проанализированы основные проблемы ведения внутрихозяйственного учета производства продукции кормовых культур в аграрных предприятиях и предложены методические и организационно-практические рекомендации относительно их решения.

Ключевые слова: внутрихозяйственный учет, кормовые культуры, анкетирования, внутрихозяйственная отчетность.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Зміни в методології обліку, плануванні та контролі, що виникають в сучасній практиці управління аграрними підприємствами, зумовили і кількісно нові підходи до нормативно-правового регулювання та ведення внутрішньогосподарського обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції кормових культур.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Вагомий внесок у дослідження питань теорії і практики організації та розвитку внутрішньогосподарського обліку здійснили вітчизняні та зарубіжні вчені: Апчорч А., І.А.Білоусова [1], О.С.Бородкін [2], М.А.Вахрушина, П.М.Герасим [3], А.М.Герасимович, С.Ф.Голов, К.Друрі, В.Б.Івашкевич, Т.П.Карпова [4], В.Г.Линник, Ю.Я.Литвин, Н.М.Малюга, В.Б.Моссаковський [5], Л.В.Нападівська, І.Б. Садовська [6], С.О.Стуков, М.Г.Чумаченко, Ч.Т.Хорнгрен, Дж.Фостер, А.Д.Шермет, А.А.Яругова та ін.

Цілі статті. Мета дослідження полягає в поглибленні теоретичних положень та розробці методичних та організаційно-практичних рекомендацій щодо вдосконалення внутрішньогосподарського обліку в кормовиробництві та його впровадження в облікову політику аграрних підприємств для ефективного управління виробництвом продукції кормових культур.

Викладення основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Серед основних підходів до визначення оцінки стану ведення внутрішньогосподарського обліку виробництва продукції кормових культур в аграрних підприємствах є метод анкетування, до основних переваг якого слід віднести збір великої кількості матеріалу за темою дослідження, аналіз думок та пропозицій опитуваних. Анкета є однією з умов отримання об'єктивно вагомих результатів різного роду опитувань. В анкету закладаються гіпотези, сформульовані завдання, які належить вирішити в ході дослідження.

В процесі дослідження було розроблено анкету. Основні питання, що включені до анкетного опитування мають такий зміст: 1) Які види обліку, крім бухгалтерського присутні та використовуються на підприємстві? 2) Які особливості організації облікового процесу на підприємстві? 3) Які методи обліку витрат на виробництво продукції кормових культур використовуються на підприємстві? 4) Яка частка кожного виду витрат у загальній величині виробничої собівартості продукції кормових культур? 5) Яка частка кожного виду витрат при визначенні фінансового результату? 6) Який загальний обсяг всіх витрат та виробленої продукції? 7) Найбільш актуальні твердження обліку витрат, що використовуються на підприємствах? 8) Яка оцінка стану ведення обліку на підприємстві? 9) Які основні труднощі, що виникають при веденні внутрішньогосподарського обліку? 10) Які основні напрями вдосконалення внутрішньогосподарського обліку?

Мета анкетування – визначення якості ведення внутрішньогосподарського обліку та рівень задоволення інформаційних потреб користувачів щодо витрат на виробництво продукції кормових культур, оцінка проблем, які виникають на шляху раціонального впровадження внутрішньогосподарського обліку у виробничу діяльність аграрних підприємств.

За результатами анкетування можна стверджувати, що об'єкти дослідження, які приймали участь в опитуванні, використовують у своїй діяльності фінансовий та податковий облік, десять досліджуваних підприємств використовують також статистичний облік і дванадцять – оперативний облік. Однак не можна однозначно говорити про відсутність внутрішньогосподарського обліку, тому що деякі його елементи присутні, а саме внутрішня оцінка отриманих результатів та прийняття на основі цього управлінських рішень.

Щодо особливостей організації облікового процесу, то слід відмітити, що на всіх об'єктах дослідження використовується автоматизована система обліку, але сім з них ще неповністю перейшли на таку систему, тому облік ведеться також і на паперових носіях. Структурні підрозділи у переважній більшості досліджуваних підприємств, а саме у дванадцяти, рівновіддалені один від одного. Собівартість та ціна на продукцію кормових культур формується з врахуванням змінних витрат. Асортимент продукції кормових культур, що виробляється, розподіляється за такими напрямками: на всіх підприємствах – реалізується, на дев'яти – ще також і перероблюється, а на дванадцяти – використовується на корм худобі.

Серед методів обліку витрат переважаючого значення набув метод обліку фактичних витрат, який використовується на всіх досліджуваних підприємствах. Аналіз частки кожного виду витрат при визначенні фінансового результату показав, що в середньому найбільшу питому вагу становила собівартість реалізованої продукції (38,2%), а найменшу – інші витрати (2,2%). За результатами дослідження загального обсягу всіх витрат та виробленої продукції встановлено, що при загальному обсязі виробленої продукції на рівні 151707,5 т у ВАТ Шамраївський цукровий завод, що є найбільшим серед досліджуваних об'єктів, вказане підприємство витрачає 45378,6 тис грн. В порівнянні з даним підприємством ТОВ Цапівська спілка селян витрачає 783,4 тис грн, виробляючи при цьому 3871,5 т продукції, що є найменшим показником серед усієї сукупності дослідження.

Серед представлених значень обліку витрат найбільш актуальним було виявлено наступне: облік витрат є винятково важливим і необхідним

за будь-якої ситуації. Більшість опитуваних позитивно оцінило ведення обліку на своєму підприємстві. Серед основних труднощів при ведення внутрішньогосподарського обліку було вказано на такі: неузгодженість дій між структурними підрозділами, несвоєчасність надходження інформації про витрати, витратам приділяється недостатня увага як об'єкта управління, облік витрат ведеться тільки на оперативному рівні без перспективи на майбутнє, слабкість методичної бази щодо управління витратами. Основними напрямками вдосконалення внутрішньогосподарського обліку було встановлено: вдосконалення методичної бази, вдосконалення первинних та зведених документів.

Отже, проведене анкетування дозволило оцінити думки спеціалістів в сфері обліку, що сприяло визначенню основних позицій стосовно ключових проблем, які заважають розвитку внутрішньогосподарського обліку, а відтак і знайти шляхи їх вирішення. Одним із шляхів такого вирішення є розробка методично-обґрунтованих положень у вигляді методичних рекомендацій з ведення внутрішньогосподарського обліку виробництва продукції кормових культур в аграрних підприємствах (надалі – методичні рекомендації), основною метою яких є вдосконалення процесу управління, контроль за доцільним використанням ресурсів та їх аналіз, прийняття рішень щодо скорочення витрат та підвищення ефективності виробництва продукції кормових культур.

Запропоновані методичні рекомендації структурно складаються з трьох розділів, які включають загальні положення, управління витратами на виробництво продукції кормових культур та формування внутрішньогосподарської звітності. В методичних рекомендаціях в практиці нормативного регулювання обліку витрат вперше обґрунтовано взаємозв'язок функцій управління та обліку, що є характерним для внутрішньогосподарського обліку.

Так, метою ведення внутрішньогосподарського обліку, що визначена в розділі I методичних рекомендаціях, є забезпечення одержання інформації, яка необхідна для контролю за поточною діяльністю центрів відповідальності, оцінки ефективності виробництва продукції кормових культур, оптимізації використання ресурсів. При цьому, інформаційна база повинна включати інформацію, необхідну для виявлення фінансових результатів діяльності центрів відповідальності, а також прийняття рішень по управлінню витратами, визначення собівартості одиниці продукції кормових культур (за кожним їх видом), дані для оцінки та аналізу відхилень нормативних показників від фактичних з метою визначення економічної ефективності організаційно-технічних заходів по розвитку та вдосконаленню процесу виробництва

продукції. Також, у розділі I визначено користувачів інформації внутрішньогосподарського обліку, а саме – це керівники центрів відповідальності, до компетенції яких входить реалізація оперативних планів; керівники структурних підрозділів, які відповідають за реалізацію тактичних планів; керівник (голова правління) підприємства, до обов'язків якого входить формування та реалізація стратегічних цілей та задач внутрішньогосподарського обліку виробництва продукції кормових культур.

В розділі II методичних рекомендацій розглянуто особливості управління виробництвом продукції кормових культур. Даний розділ розкриває інформацію про:

- 1) критерії забезпечення інформації про витрати;
- 2) визначення процесу управління виробництвом продукції кормових культур з точки зору внутрішньогосподарського обліку;
- 3) класифікацію витрат в залежності від функцій внутрішньогосподарського обліку – організація (розподіл витрат між різними ланками – витрати структурних підрозділів, витрати всієї організації, тобто організаційні, та витрати, що незалежні, тобто періодичні); стимулювання (стимулюючі та нестимулюючі або тимчасово заохочувальні); контроль (контрольовані та неконтрольовані); планування (планові (поточні) та фактичні); регулювання (регулюючі та не регулюючі);
- 4) класифікацію методів обліку витрат на виробництво продукції кормових культур – нормативний, ненормативний та нормативно-позамовний;
- 5) організацію обліку витрат на виробництво продукції кормових культур;
- 6) методика інвентаризації незавершеного виробництва продукції кормових культур, в основі якої лежить правильне визначення залишків незавершеного виробництва продукції за допомогою нормативно-позамовного методу обліку витрат;
- 7) класифікацію методів калькулювання собівартості продукції: простий та нормативно-позамовний;
- 8) об'єкти визначення собівартості продукції в залежності від видів кормових культур (кормові коренеплоди – коренеплоди; сіяні польові культури на силос – сіно, насіння, зелена маса; багаторічні трави – сіно, насіння, солома, зелена маса; зернобобові культури – зерно, зерновідходи);
- 9) порядок калькулювання собівартості продукції кормових культур. В якості контрольного документа за процесом визначення фактичної собівартості продукції кормових культур запропоновано

використання Калькуляційної картки-розрахунку виробничої собівартості продукції, що дає змогу аналізу всіх витрат, що понесені на виробництво продукції кормових культур з урахуванням відхилень від норм та змін норм в розрізі причин та виконавців.

В розділі III методичних рекомендацій розкрито порядок організації внутрішньогосподарської звітності процесу виробництва продукції кормових культур в частині визначення основних вимог, користувачів та періодів її складання, основних форм.

Запропоновані розділи методичних рекомендацій, на нашу думку, найбільш точно відповідають сучасним вимогам ведення внутрішньогосподарського обліку виробництва продукції кормових культур в аграрних підприємствах, оскільки детально розкривають процес обліку витрат та калькулювання собівартості продукції кормових культур, характеризують внутрішньогосподарську звітність, спрямовані на впровадження внутрішньогосподарського обліку у практику вітчизняних аграрних підприємств.

Серед основних додатків методичних рекомендацій слід особливу увагу звернути на положення про центр відповідальності, яке має більш організаційний характер та спрямоване на допомогу у роботі керівників центрів відповідальності. Основні розділи положення про центр відповідальності розкривають наступну інформацію:

I. Загальні положення центру відповідальності – обов'язки керівника центру відповідальності та особливості використання внутрішньої аналітичної інформації;

II. Порядок роботи центру відповідальності – визначення основних документів, в яких відображено необхідну інформацію для аналізу витрат на виробництво продукції кормових культур;

III. Функції центру відповідальності – обґрунтовано систему показників, розрахунок яких входить до компетенції центру відповідальності.

Висновки. Запропоновані методичні рекомендації та положення про центр відповідальності сприяють раціональному впровадженню внутрішньогосподарського обліку виробництва продукції кормових культур в аграрних підприємствах, розкривають сучасні підходи до розв'язання проблем методів обліку витрат та калькулювання собівартості продукції кормових культур, визначають особливості формування внутрішньогосподарської звітності і порядку калькулювання собівартості.

2. Бородкін О.С. Внутрішній (управлінський) облік: концепція і організація / О.С.Бородкін // Бухгалтерський облік та аудит. – 2001. – № 2. – С. 45–53.
3. Герасим П.М. Управлінський облік на підприємстві (методика ведення): [монографія] / П.М.Герасим, І.Є.Давидович, П.Я.Хомин – Тернопіль: Економічна думка, 2001. – 270 с.
4. Карпова Т.П. Управленческий учёт: Учебн. для вузов / Т.П.Карпова. – [2-е изд., перераб. и доп.]. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – 351 с.
5. Моссаковський В.Б. Про управлінський облік / В.Б.Моссаковський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 10. – С. 7–10.
6. Садовська І.Б. Організація управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах: теорія і практика: [монографія] / І.Б.Садовська, Н.В.Тлущкевич. – Луцьк: РВВ ЛНТУ, 2008. – 352 с.