

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ВИРОБНИЦТВА МОЛОКА ЗА ЦЕНТРАМИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

***ВАСИЛШИН С.І.,* МАГІСТРАНТ,
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ ІМ. В.В. ДОКУЧАЄВА***

В умовах економічної кризи в Україні однією із галузей, яка має позитивні результати функціонування є агропромисловий комплекс. Поруч із цим, запорукою продовольчої безпеки держави та стратегічного розвитку її продовольчих ринків є розвиток молочного скотарства, яке в останні роки знаходиться в переважно занепадаючому стані через низьку рентабельність продукції його виробництва. Зважаючи на це, важливу роль у підвищенні ефективності виробництва молока в Україні займає система його бухгалтерського обліку, аналізу і контролю.

З переходом української економіки на ринкові умови господарювання важливого значення набуває раціональне управління виробництвом, що ставить нові вимоги до інформації, на основі якої приймаються управлінські рішення. За цих умов зростає роль бухгалтерського, а саме управлінського обліку, вивчення стану ведення та удосконалення якого забезпечить найбільш ефективне управління сільськогосподарським підприємствами України.

Одним із шляхів удосконалення діючої методики управлінського обліку виробництва молока є виділення центрів відповідальності, яке забезпечить раціональне поєднання головних функцій управління виробництвом та реалізацією продукції.

Питанням децентралізації управління та управлінського обліку за центрами відповідальності присвячені наукові праці таких вітчизняних вчених-економістів, як В. В. Сопка, М. В. Кужельного, Ф. Ф. Бутинця, П. М. Гарасима, С. Ф. Голова, Л. В. Нападовської, Н. В. Тлущкевич ті інших. Не зважаючи на це, існує низка невирішених теоретичних та практичних питань стосовно методики ведення обліку за центрами відповідальності, що обумовило мету наукового дослідження.

Концептуальною основою побудови управлінського обліку за

** Науковий керівник – Огійчук М. Ф., к.е.н., професор*

центрами відповідальності є процес децентралізації управління, основою якого є раціональна побудова виробничих підрозділів підприємства, які б несли повну відповідальність за його роботу і звітували про неї керівництву.

З цього приводу А. Д. Шеремет зазначає, що «децентралізація управління вимагає більш формалізованого підходу до організаційної структури підприємства, яка б охоплювала всі структурні одиниці зверху донизу і яка б визначала місце кожної структурної одиниці з точки зору делегування їй відповідних повноважень і відповідальності» [1].

На думку К. Дурі «облік за центрами відповідальності здійснюється за принципом визнання зон індивідуальної відповідальності» [2], що свідчить про важливість обраної підприємством організаційної структури.

Л. В. Нападowska відмічає, що «виділення в структурі підприємства центрів відповідальності дає змогу поєднувати централізоване керівництво з максимальною ініціативою менеджерів структурних підрозділів в інтересах досягнення спільної мети» [3].

Отже, конкретним суб'єктом процесу децентралізації виступає поняття центру відповідальності. Метою створення центрів відповідальності є задоволення інформаційних потреб внутрішнього управління. Він дозволяє оперативно контролювати витрати і результати на різних рівнях управління організації [4].

Сучасна економічна література не містить конкретного тлумачення терміну «центр відповідальності». На основі критичного аналізу наукових робіт вчених нами сформовано наступне трактування змісту терміну «центр відповідальності»: це виробничий підрозділ (сегмент) підприємства, в межах якого приймаються рішення щодо виробництва і руху продукції, формується та надається внутрішньогосподарська звітність і керівник якого несе відповідальність за його роботу перед управлінським апаратом господарства.

Предметом облікової системи центрів відповідальності є факти господарської діяльності структурних підрозділів у частині підконтрольних їм показників.

Виходячи із того, що молочне скотарство містить широко розвинену систему виробничих підрозділів, в межах яких формуються витрати виробництва, то виникає необхідність у здійсненні постійного

контролю за їх виникненням та розміром. Це зумовило виділення в розрізі центрів відповідальності місць виникнення витрат.

Місце виникнення витрат – це функціонально відокремлені ділянки, де споживаються виробничі ресурси, тобто формуються витрати, які підлягають плануванню, нормуванню, обліку і контролю з метою управління ними. Аналітичний облік за місцями виникнення витрат має ієрархічну будову. Це пояснюється тим, що існують різні види місць формування витрат. Вони залежать від специфіки сільськогосподарського підприємства, його виробничого спрямування, структури тощо [5].

Залежно від сфери впливу менеджера класично виділяють чотири типи центрів відповідальності: центр витрат, центр доходу, центр прибутку, центр інвестицій [6].

Враховуючи засади фінансування виробництва продукції молочного скотарства, на нашу думку, виділення центру інвестицій не носить доцільного характеру, оскільки в даній галузі обсяги інвестицій в основний та оборотний капітал незначні за обсягами і суттєвого впливу на облікові показники не мають. На наш погляд, враховуючи специфіку виробництва молока та управління його ефективністю, варто виділити наступні центри відповідальності: центр витрат, центр доходів та центр прибутку.

При цьому, центр витрат акумулює облікову інформацію про рівень та структуру витрат на виробництво молока, а його керівник несе відповідальність за прийнятність цих показників перед керівництвом.

В центрі витрат формується інформація про збут молока за різними каналами реалізації та його внутрішнє переміщення (трансферт) між структурними одиницями господарства. Керівник центру доходів несе відповідальність за формування та облік цих показників.

Центр прибутку синтезує інформацію щодо витрат, доходів та фінансових результатів від виробництва молока і є порівняно автономним, при цьому його керівник несе відповідальність за результати діяльності і оперативно інформує управлінський апарат про прибутковість чи збитковість галузі. Комплексний управлінський облік виробництва молока за центрами відповідальності відображено в рис.1.

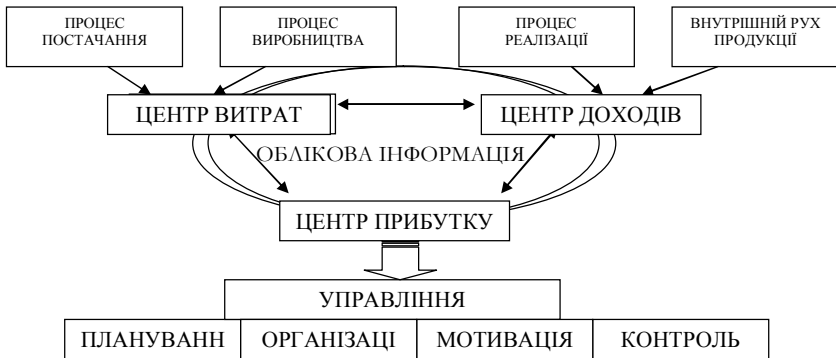


Рис. 1. Система надання облікової інформації про виробництво молока за центрами відповідальності (опрацювання власне)

Неодмінною передумовою ефективного управління підприємством є формування безперервного потоку узагальнюючих показників на усіх його рівнях на основі форм внутрішньої звітності, тобто раціональної системи управлінської звітності, в якій формується оперативна, поточна та перспективна інформація про витрати, доходи й результати діяльності для ефективного управління підприємством і прийняття стратегічних управлінських рішень.

В умовах управлінського обліку за центрами відповідальності система підготовки та подання внутрішньогосподарської звітності є зручною і логічною, оскільки дозволяє контролювати і порівнювати результати роботи різних структурних підрозділів, мотивуючи зацікавлених працівників у поліпшенні якості продукції (рис. 2).

Специфічною рисою сільськогосподарського виробництва є внутрішній обмін продукцією між виробничими підрозділами. У тваринницькій галузі молоко використовується при вирощуванні приплоду різних груп тварин, що спричиняє труднощі у визначенні трансферних цін, за якими відпускатиметься даний вид продукції.

За умов адміністративно-командної економіки на підприємствах діяла методика встановлення внутрішніх фіксованих цін, але за ринкових умов господарювання необхідне її обґрунтоване удосконалення. В основному виділяють три методи визначення трансферних цін: на основі ринкових цін; на основі витрат; на основі договорів. Використання того чи іншого варіанта ціни залежить від

типу центрів відповідальності, конкретних умов діяльності та результатів роботи як центрів відповідальності, так і підприємства в цілому [4]. Найнижча внутрішня трансферна ціна формується при використанні методу ринкової ціни, а найвища – методом повних витрат [7].

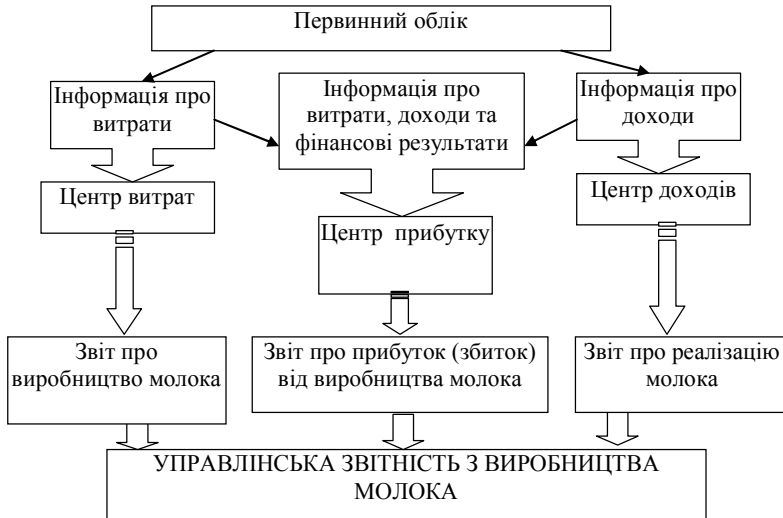


Рис. 2. Система формування управлінської звітності з виробництва молока (опрацювання власне)

На нашу думку, в системі управлінського обліку внутрішнього споживання молока, найбільш доцільним буде застосування ринкових цін як бази для формування трансферних, з огляду на значну нестабільність кон'юнктури ринку молока. Дотримання методики трансферного ціноутворення забезпечить відповідність показників обліку та ситуації в зовнішньому середовищі і дозволить отримати найбільш реальний показник собівартості молока.

В результаті проведеного наукового дослідження ми дійшли до наступних висновків:

1. Зміни в умовах господарювання та криза економіки України зумовлюють необхідність удосконалення інформаційної системи управлінського обліку виробництва молока як головного продукту галузі тваринництва України.

2. Максимізації прибутків та підвищенню ефективності прийняття управлінських рішень щодо виробництва та реалізації молока сприяє процес децентралізації управління, на основі якого формується система управлінського обліку за центрами відповідальності.

3. Поділ підприємства на центри відповідальності дозволяє оперативно контролювати рівень витрат за окремими структурними підрозділами, оцінювати роботу окремих керівників та працівників, що підвищує ефективність управління підприємством на основі релевантної у часі та доречної облікової інформації.

4. В молокопродуктовому підкомплексі, на нашу думку, доцільно виділяти 3 центри відповідальності: центр витрат, центр доходів та центр прибутку, керівники яких несуть відповідальність в межах своїх підконтрольних структурних підрозділів.

5. Запорукою оперативного прийняття управлінського рішення є внутрішньогосподарська управлінська звітність, яка, на нашу думку, має формуватися в кожному центрі відповідальності у вигляді звітів про витрати, доходи та фінансові результати.

6. Проблематика формування системи управлінського обліку виробництва молока за центрами відповідальності є досить актуальною і потребує подальших наукових досліджень.

Література.

1. Управленческий учет. Учебное пособие/А. Д. Шеремет. – М.:Изд. ФБК –ПРЕС, 2000. – 512 с.

2. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет/К. Друри; [Пер. с англ. С. А. Табалиной]. – М., 1997. – 560 с.

3. А. В. Нападовська. Управлінський облік: Підруч. Для студ. вищ. навч. закл. – К.: Книга, 2004. – 544 с.

4. Н.В. Тлущевич. Сутність і класифікація центрів відповідальності в сільському господарстві/Облік і фінанси АПК. – 2009.- № 4. С. – 25-29.

5. Т. О. Бондур. Система обліку і контролю витрат сільськогосподарського виробництва за центрами відповідальності /Економіка АПК. – 2007. - № 4. – С. 106-110.

6. Х. А. Дюкарева. Концептуальні основи побудови облікової системи центрів відповідальності суб'єктів господарювання/Науковий вісник НАУ України – 2008. – Вип. 18.6. – С. 159-168.

7. Ю. П. Майданевич. Бухгалтерський облік і контроль процесу виробництва продукції молочної промисловості: організація і методика: Автореф. дис. к.е.н. /НАУ. – К., 2008. – 20 с.