

ДОЦІЛЬНІСТЬ ВПРОВАДЖЕННЯ СИСТЕМИ "ДИРЕКТ-КОСТИНГ" НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

**УЖВА А.М., К.Е.Н.,
МИКОЛАЇВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

В статті теоретично обґрунтовано і доведено важливість впровадження системи обліку витрат "директ-костинг" на сільськогосподарських підприємствах, охарактеризовано переваги та недоліки використання даного методу обліку витрат.

In the article in theory grounded and well-proven importance of the use of the system of account of expenses of "direkt-kosting" on agricultural enterprises, advantages and lacks of introduction of this method of account of expenses are described.

Функціонування сільськогосподарських підприємств в умовах ринкової економіки актуалізує проблему раціонального витрачання ресурсного потенціалу, докорінного поліпшення управління витратами для забезпечення конкурентоспроможності продукції. Витрати на виробництво продукції, робіт, послуг є індикатором діяльності підприємства. В сучасний період системи управління витратами, як єдиного цілісного процесу, що визначає політику підприємства, в Україні практично не існує. Для успішного контролю й управління витратами на виробництво продукції та формування її собівартості важливо використовувати ефективні методи обліку витрат, за допомогою яких товаровиробники отримуватимуть правдиву та не викривлену в результаті розподілу непрямих витрат інформацію про витрати на виробництво продукції та її реалізацію.

Матеріаломісткість аграрного виробництва, використання техніки з високим рівнем зношення підвищують витрати на утримання, висока енергомісткість виробництва та інші специфічні чинники обумовлюють високий потенціал заходів, спрямованих на зниження витрат, при досягненні головної мети – підвищенні конкурентоспроможності господарств. В зв'язку з цим, облік та управління витратами стає ключовим чинником в забезпеченні ефективного розвитку підприємства, оскільки висока

собівартість продукції знижує конкурентоспроможність підприємства і примушує менеджмент шукати причини і резерви зниження витрат, а роль системи управління витратами при цьому полягає в створенні і забезпеченні найбільш економічного способу виробництва і реалізації продукції.

Дослідженню теоретичних і практичних питань використання різних методів обліку витрат на виробництво сільськогосподарської продукції в умовах ринкових відносин присвячена значна кількість публікацій вчених-економістів, серед яких виділяють праці В.Г.Андрійчука, Ф.Ф.Бутинця, В.М.Власової, С.А.Ніколаєвої, М.Онищенко, А.Крисального, А.М.Худолій, М.Шпичака, В.В.Юрчишина та інших.

Разом з тим, питання необхідності впровадження системи "директ-костинг" на українських сільськогосподарських підприємствах залишається не вирішеним.

Ціллю статті є обґрунтування теоретичних засад необхідності запровадження на сільськогосподарських підприємствах системи обліку витрат "директ-костинг".

На українських підприємствах використовують методи обліку витрат:

- стосовно технологічного процесу – за замовленням, за переділами;
- за об'єктами калькуляції – видами продукції;
- за способом збору інформації, що забезпечує контроль за витратами;
- за способом попереднього контролю – нормативний метод.

Нові підходи до калькулювання собівартості продукції, істотні можливості для удосконалення обліку витрат відкриває система "директ-костинг" (рис.1).

Характерною ознакою даної системи обліку витрат є поділ усіх витрат на змінні і постійні; управлінський і фінансовий облік інтегровані; в процесі калькулювання визначається маржинальний дохід. Зарубіжний досвід свідчить, що на підприємствах цей метод набув значного поширення, його ще називають методом обліку неповної собівартості, однак на вітчизняних підприємствах даний метод не використовується через те, що вступає в протиріччя з вимогами податкового та бухгалтерського обліку.

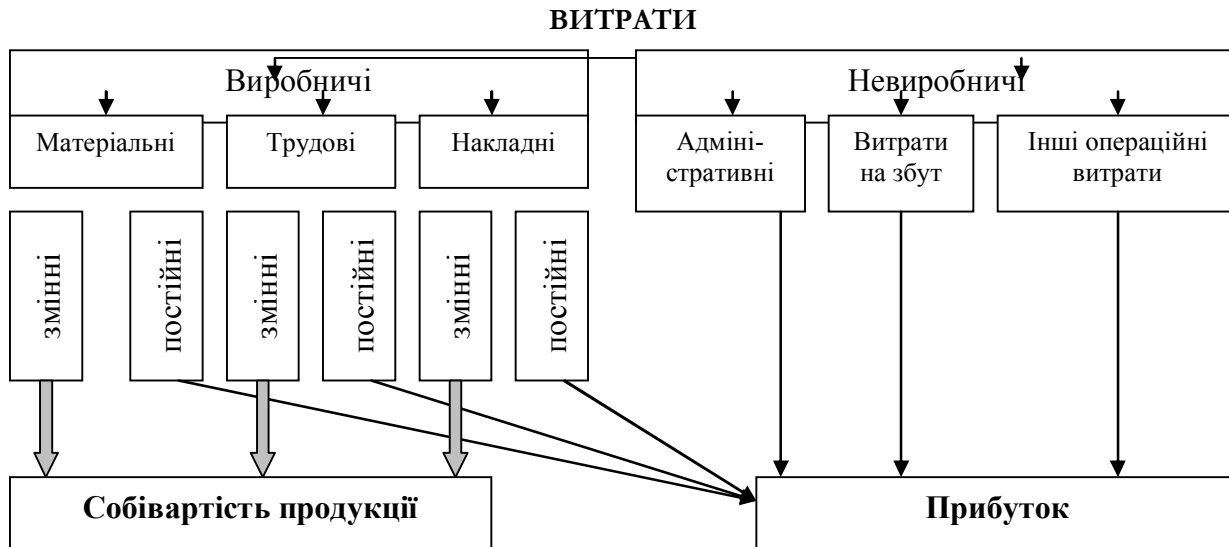


Рис. 1. Організація обліку витрат за системою «директ-костинг»

Змінні затрати з точки зору контролю за їх раціональністю завжди вимагають більшої уваги, ніж постійні, які нараховуються рівними сумами за однакові проміжки часу. Перевитрати, які викликають перевищення фактичної собівартості над плановою, як правило, виникають у сфері змінних затрат. Тому дуже важливо встановити контроль якраз за змінними затратами. У зв'язку з цим собівартість планується і обліковується в частині одних лише змінних затрат. Що ж стосується постійних витрат, то вони щомісячно або один раз в рік списуються. Таким чином, валовий прибуток доводиться до величини чистого прибутку.

Практичні дослідження в галузі системи "директ-костинг" показують, що розподіл витрат умовний. Прийняті на кожному підприємстві допуски повинні бути враховані при розрахунку результатів. Калькулювання собівартості по системі "директ-костинг" передбачає незмінну величину постійних витрат при будь-якому обсязі виробництва, тому основна увага в управлінні надається змінним витратам. Керівники підприємства і структурних підрозділів посилюють контрольні функції управління цими витратами.

Обмеження собівартості продукції лише змінними витратами дає змогу спростити нормування, планування, облік і контроль статей затрат, що залишились: собівартість стає "більш наочною", а окремі затрати – краще контрольованими. Адже чим більше контрольованих об'єктів, тим сильніше розсіюється увага між ними, тим слабшим стає контроль.

Проте це не означає, що постійні витрати взагалі не контролюються. Навпаки, з самого початку здійснюється жорстка перевірка всіх постійних витрат і обґрунтованості їх рівня, розробляється їх кошторис як по підприємству в цілому, так і по окремих виробничих підрозділах. Визначені фактичні витрати порівнюються з витратами по кошторису і виявляється рівень господарювання у кожному підрозділі, про що свідчить економія чи перевитрати порівняно з кошторисом.

Таким чином, визначається вклад кожного підрозділу у формування кінцевого господарського результату по підприємству в цілому, так як поряд з економією або перевитратами за змінними затратами на формування прибутку впливає економія або перевитрати за постійними затратами.

Найбільша складність у процесі управління за обмеженою собівартістю полягає в тому, що деякі із затрат є на півзмінними,

наприклад, витрати на утримання і експлуатацію машин і устаткування, де поряд із змінними затратами (на рушійну енергію, знос інструменту) мають місце і постійні витрати (амортизація машин і устаткування). Проте ця проблема має своє вирішення: використовуючи методи кореляційного і регресійного аналізу, можливо напівзмінні витрати з великим ступенем точності поділити на постійні і змінні частини.

Використання обмеженої собівартості має ряд переваг у процесі управління виробничими затратами:

— сама ідея розмежування затрат на постійні і змінні (а також напівзмінні) дуже важлива і необхідна при плануванні, нормуванні і аналізі витрат виробництва;

— поділ затрат на змінні і постійні має важливе значення і для контролю за рівнем рентабельності продукції, що випускається, незважаючи на труднощі чіткого поділу їх на постійні і змінні;

— "директ-костинг" дозволяє більш точно встановити зв'язки і пропорції між затратами і обсягами виробництва;

— змінні затрати легше зв'язати з окремими місцями їх виникнення, що полегшує контроль за ними;

— в умовах застосування "директ-костингу" краще простежується сукупність кожного продукту, що виробляється;

— більша увага надається і постійним затратам, які суттєво впливають на кінцеві фінансові результати, оскільки ці затрати списуються безпосередньо у зменшення валового прибутку;

— є можливість більш чітко визначити результати внутрішнього госпрозрахунку і давати оцінку діяльності керівників структурних підрозділів, визначити рівень ефективності їх роботи, раціональності використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів;

— в умовах ринкової економіки, коли рентабельність продукції багато в чому залежить від попиту і пропозиції на неї та тієї ціни, що склалася на ринку, при застосуванні методу "директ-костинг" є можливість швидкого вияву валового прибутку, що приносить кожен вид продукції, і який служить джерелом покриття адміністративно-управлінських і збутових витрат та переорієнтації виробництва у разі потреби на випуск більш (або найбільш) рентабельної продукції;

— в умовах хронічного недовантаження, а також різних коливань в частині завантаження виробничих потужностей, яке характерне для сучасної економіки України використання "директ-

костингу" сприяє вияву того рівня завантаження того рівня виробничих потужностей, який би забезпечив беззбиткове виготовлення продукції.

Важливою перевагою методу "директ-костинг" є оперативність отримання даних, що характеризують невеликий період господарської діяльності. Поділ затрат на умовно-постійні і умовно-змінні привів до нового погляду на рентабельність підприємств. Виділивши змінні затрати, можна точно визначити ефективність безпосередньо виробничого процесу.

Калькуляція собівартості продукції за змінними витратами забезпечує контроль над постійними витратами, за внеском в отримання прибутку кожного виду продукту, що випускається, за дотриманням асортименту випуску продукції. Такі калькуляції виявляють відповідальність витрат, що не контролюються центрами, відмінності між прибутковими і неприбутковими операціями, поведінкою витрат відносно нормативів.

До переваг вибору принципу калькулювання за змінними витратами потрібно віднести його безпосередній вплив на встановлення цін на вироби, стимулювання продуктивності різних сегментів бізнесу.

Система "директ-костинг" зараз розвивається відповідно до вдосконалення систем управління. Гнучкість планування і прийняття управлінських рішень зажадали введення в систему "директ-костинг" бюджетів (кошторисів) і завдань, аналізу їх виконання. Особливістю сучасної системи "директ-костинг" є використання стандартів (норм) не тільки за змінними витратами, але й постійними, зокрема за змінною частиною постійних накладних витрат. Стандартний "директ-костинг" є засобом досягнення кінцевої мети підприємства – отримання чистого прибутку.

Проте, система "директ-костинг" не позбавлена недоліків:

— основні труднощі полягають у відокремленні постійних витрат;

— для потреб довгострокового планування та інших потреб управління необхідно паралельно розподіляти постійні накладні витрати в позасистемному порядку;

— при переході від системи повного розподілу витрат до системи "директ-костингу" виникають проблеми у визначенні суми податку на прибуток;

— аналогічні труднощі виникають і в питаннях оцінки запасів

при складанні звітів.

Отже, ми пропонуємо на сільськогосподарських підприємствах запровадити саме цей метод обліку, оскільки застосовуючи його можна оперативно вивчати взаємозв'язки та залежності між обсягами виробництва, витратами та виручкою від реалізації продукції. Обмежена собівартість дозволить спростити нормування витрат, облік і контроль в результаті різкого скорочення числа статей витрат, що призведе до більшої оглядовості витрат, а окремі витрати зробить краще контрольованими. Застосування цього методу полегшило б роботу бухгалтерів і звільнило б їх від подвійного фіксування і непотрібних витрат часу на розподілення загальновиробничих і загальногосподарських витрат, адже вони обліковуються і в кінці року прибуток на них зменшується, тобто на їх величину зменшуються валові доходи. В умовах ринку це виступає найбільш доцільним методом обліку витрат. Дане питання потребує подальшого розгляду в зв'язку з тим, що система "директ-костинг" забезпечує керівництво господарства інформацією про можливість використання у конкурентній боротьбі демпінгу, який пов'язаний з встановленням ціни по нижній межі – собівартості стосовно змінних витрат.

Література.

1. Мескон Майкл Х. Основы менеджмента / Мескон Майкл Х., Альберт Майкл, Хедоури Франклин ; [пер. с англ. М.А. Майорова]. – М. : Дело, 2000. – 704 с.
2. Петренко С.Н. Контролинг / С.Н.Петренко. – Казань: Ника-Центр, Эльга, 2004. – 328 с.
3. Пушкар М. С. Контролинг: монографія / М. С. Пушкар. – Тернопіль. – 1997. – 146 с.
4. Сухарева Л. А. Контролинг – основа управления бизнесом / Л. А. Сухарева, С. Н. Петренко. – К. : Эльга, Ника-Центр, 2002. – 208 с.
5. Хан Дитгер. Планирование и контроль (Пик): концепция контролинга / Хан Дитгер; пер.с нем. А. А. Турчак. – М. : Финансы и статистика, 1997. – 800 с.
6. Цигилик І.І. Стратегія і контролінг в системі внутрішнього економічного механізму підприємства / І.І. Цигилик, Т.М. Паневник // Економіка. Фінанси. Право. – 2004. – № 11. – С. 11—14.