

УДК 338.4391

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ЯК ЧИННИК ФОРМУВАННЯ ЕФЕКТИВНОЇ СИСТЕМИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

*Чернецька О.В., к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту
Дніпропетровський державний аграрний університет*

O. Cherneckaya. «Registration policy as factor of forming of the effective system of administrative account on agricultural enterprises»

The article reviews the basic elements of accounting system, their influence on the size and structure of farm production costs in the context of making optimal management decisions.

Keywords: accounting policy, costs, management accounting.

О. Чернецкая. «Учетная политика как фактор формирования эффективной системы управленческого учета на сельскохозяйственных предприятиях»

В статье рассмотрены основные элементы учетной политики предприятия, проанализированы их влияние на размер и структуру производственных затрат сельскохозяйственных предприятий в контексте принятия оптимальных управленческих решений.

Ключевые слова: учетная политика, расходы, управленческий учет.

Вступ. Головним мотивом діяльності будь-якого підприємства в ринкових умовах господарювання є максимізація прибутку. Реальні можливості реалізації цієї мети обмежені витратами на виробництво продукції. Оскільки витрати – це основний обмежувач і водночас головний фактор, що впливає на розмір прибутку, то прийняття управлінських рішень неможливе без аналізу вже наявних витрат виробництва та моделювання їх величини на перспективу.

На наш погляд, серед чинників формування витрат на рівні підприємства доцільно виділити обліковий аспект виробничих витрат, тобто облікову політику підприємства. Зважаючи на обраний підприємством метод оцінки матеріальних цінностей, або метод нарахування амортизації на основні засоби, буде формуватися відповідний розмір виробничих витрат. До того ж, дотримання вимог щодо необхідності переоцінки основних засобів, особливо в бік зниження їх вартості, також формують відповідний розмір витрат на підприємстві. Також існують певні особливості на підприємствах при закритті бухгалтерських рахунків. На деяких підприємствах розподіл загальновиробничих витрат здійснюється щоквартально, на деяких – в кінці року однією сумою в грудні або зі збільшенням виробничих витрат на суму зазначених витрат в кожному місяці. Відповідно це відбивається на розмірі витрат на протязі року.

Шпичак О.М. [7, с.44] також наголошує на тому, що особливості обчислення собівартості продукції рослинництва, особливо побічної продукції, які також обумовлені обліковою політикою підприємства, певним чином призводить до необґрунтованих змін в розмірі величини витрат в галузі тваринництва. Все це дає змогу окремо виділити чинник формування витрат виробництва – обліковий аспект.

Постановка задачі. Належна організація бухгалтерського обліку сільськогосподарського підприємства значною мірою залежить від обраної облікової політики. Відповідно до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [3] підприємство самостійно визначає облікову політику. Законодавчо визначено, що облікова політика – це

сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності [3, 4]. Розробка оптимальної облікової політики, яка повною мірою відповідає всім вимогам для різних категорій користувачів, має важливе значення для ефективної системи управлінського обліку на підприємстві. Метою даної статті є розкриття та аналіз основних моментів облікової політики, які певним чином спричиняють вплив на розмір та структуру виробничих витрат сільськогосподарських підприємств в контексті прийняття оптимальних управлінських рішень.

Результати досліджень. В умовах економічної кризи ціни на матеріальні ресурси часто змінюються під впливом попиту, пропозиції, рівня інфляції та інших чинників. Підприємство одержує цінності впродовж року багато разів за різними договірними цінами. Отже, важливим моментом в процесі управління підприємством є питання оцінки витрачених запасів та їх залишку на кінець звітного періоду. Тому в наказі про облікову політику має визначитися метод, який буде застосовувати підприємство для оцінки вибуття запасів.

Для побудови ефективної системи управлінського обліку сільськогосподарського підприємства дуже важливо проаналізувати ефективність та правильність застосування того чи іншого методу оцінки вибуття запасів. Вибір найбільш доцільного з існуючих методів оцінки в умовах організаційно-правової форми підприємства, його спеціалізації, особливостей виробничого процесу, динаміки попиту та пропозиції на матеріальні ресурси; кон'юнктури ринку, вимог нормативної бази та податкового законодавства країни, окремих організаційних питань тощо сприятиме збільшенню обігових коштів, залученню інвестицій.

Вибір конкретного методу залежить в основному від того, які завдання вирішуються організацією в сфері інвестицій, фінансів і оподаткування. Кожен із методів має як переваги, так і недоліки. Перевагою методу ФІФО є те, що він простий у застосуванні, залишок матеріалів оцінюється у балансі за цінами, найбільш близькими до поточних ринкових цін. Недоліком можна визнати те, що за цим методом на витрати відносять вартість раніше придбаних запасів, в умовах зростання цін собівартість продукції більш низька, а прибуток більш високий. В умовах інфляції це стає не вигідно підприємствам, оскільки приводить до зменшення частки закупівельної вартості в виручці, до нестачі платіжних ресурсів для придбання нових партій запасів за цінами, що підвищилися. Тому підприємства змушені або завищувати ціни реалізації, або брати кредити, що доцільно в тому разі, якщо метою є залучення інвестицій і отримання кредитів.

Отже, метод ФІФО доцільно використовувати підприємствам, які планують здійснення капітальних вкладень за рахунок власних джерел і користуються при цьому відповідними пільгами щодо податку на прибуток. Також цей метод оцінки запасів доцільно використовувати підприємствам, в яких знижується ціна і попит на вироблену продукцію на ринку збуту.

Метод середньозваженої собівартості вважається більш помірним щодо впливу на прибуток і ліквідність порівняно з ФІФО. Недоліком цього методу можна зазначити, що при його використанні не беруть до уваги, що виникають додаткові витрати, пов'язані з придбанням запасів (транспортно-заготівельні витрати), приймаючи за фактичну собівартість лише закупівельні ціни, не обтяжуючи себе відповідними розрахунками визначення транспортно-заготівельних витрат або відхилень від вартості закупки. Внаслідок цього результати оцінки виходять перекрученими і не відповідають прийнятій оцінці за середньою собівартістю.

Витрати на придбання запасів, що входять у товарний документ постачальника, можна включати безпосередньо в їхню купівельну вартість. Проте, це потребує додаткового калькулювання ціни кожного найменування отриманих від постачальника товарно-матеріальних цінностей з розподілом витрат на їхнє придбання на кожен вид отриманих цінностей. Інші витрати на придбання, доставку й доведення виробничих запасів до придатного для використання стану не можуть бути безпосередньо включені в первісну вартість запасів, тому в бухгалтерському обліку їх необхідно виділити на окремий аналітичний рахунок, що значно ускладнює бухгалтерський облік запасів.

Слід також зазначити, що при визначенні методів списання запасів в законодавстві чітко не зазначений розрахунковий період, який слід застосовувати для розрахунку собівартості запасів, які вибули. Розрахунок може проводитись як по кожному факту вибуття запасів, так і один раз за визначений період. Однак дані аналітичних рахунків мають відповідати рахункам синтетичного обліку на перше число кожного місяця, а господарські операції мають відображатися в облікових регістрах у тому періоді, в якому вони здійснені. Тобто, розрахунковий період не має перевищувати одного календарного місяця, хоча собівартість запасів, які вибули, можна визначати й за більш короткі періоди – по кожному факту вибуття. Залежності від того, яку мету ставить перед собою підприємство (або збільшення прибутку для залучення інвестицій, або зменшення його для зниження податку на прибуток), воно обирає відповідний метод списання запасів.

Підприємство наказом про облікову політику також самостійно встановлює вартісні ознаки необоротних матеріальних активів. Амортизаційні відрахування є важливою ланкою впливу на основні фінансово-економічні показники діяльності підприємства, однією з найбільш важливих складових витрат на виробництво та основним джерелом капітальних вкладень.

Проблема вибору оптимального методу розрахунку амортизаційних відрахувань є дуже важливою для організації управлінського обліку на підприємстві. Вибір методу нарахування амортизації визначається характером фінансової політики і стратегії підприємства та залежить від цілого ряду факторів, таких як ступінь інтенсивності експлуатації об'єкту та швидкість його зносу; тривалість експлуатації об'єкту; вимоги ринку по оновленню продукції, що виготовляється за допомогою даного об'єкту; тривалість життєвого циклу продукції, яка виготовляється за допомогою об'єкту, що амортизується; прогнозована динаміка цін та очікувана зміна кон'юнктури на нові об'єкти аналогічного типу і класу.

Витрати на амортизацію є одним із основних елементів виробничих витрат сільськогосподарського підприємства. При цьому в залежності від обраного методу нарахування амортизації ці витрати можна віднести до різних їх категорій. Сума нарахованої амортизації та балансова вартість за методом нарахування амортизації пропорційно до обсягу виконаних робіт змінюються порівняно з минулим періодом прямо пропорційно до кількості вироблених одиниць продукції (обсягу виконаних робіт), тому сума амортизації (зносу) є змінними витратами, тоді як при застосуванні інших методів нарахування амортизації основних засобів сума амортизаційних витрат є постійною їх компонентою, оскільки не залежить від обсягу виробництва продукції на підприємстві.

При застосуванні методу зменшення залишкової вартості відбувається прискорена норма нарахування амортизації, що визначається суб'єктивно в облікових цілях і в результаті може виникнути ситуація, коли прогноз відносно експлуатації необоротного активу був визначений неправильно. Тоді за допомогою цього активу не буде вироблятися запланований обсяг продукції. У такому випадку витрати звітного періоду будуть завищені і не будуть погоджуватися з доходами.

Отже, амортизація є фінансовим інструментом, який використовується не тільки для повертання грошей, які були витрачені на придбання (створення) майна, що амортизується, а й для впливу на фінансовий результат у корисних цілях.

В наказі про облікову політику підприємство самостійно визначає склад статей витрат на виробництво продукції. В умовах ринкової економіки, посилення конкурентоспроможності виробленої продукції, пошуку шляхів зниження собівартості продукції сільськогосподарські підприємства при виборі складу статей витрат доцільно виходити з особливостей технології вирощування окремих культур, спеціалізації господарства, розмірів підприємства, можливостей автоматизації обліку. На склад статей витрат конкретного сільськогосподарського підприємства в ринкових умовах впливають особливості виробництва на цьому підприємстві, тому саме товаровиробник повинен вирішувати питання деталізації даних про витрати. В усіх випадках слід додержуватися принципів раціональності при організації обліку, тобто наскільки витрати на деталізоване ведення обліку окупляться отриманою інформацією для управління.

Деякі статті можна деталізувати. Але ж при введенні додаткових статей одночасно зростає трудомісткість роботи з обробки даних. Тому тільки розумна деталізація даних дасть можливість приймати ефективні рішення щодо управління витратами та розрахунку резервів їх зниження. При цьому в окрему статтю витрат слід виділяти такі витрати, які відіграють велику роль у формуванні собівартості продукції саме на окремому підприємстві, а також такі, що характеризують характер діяльності конкретного підприємства і які доцільно ретельно контролювати.

Тому врахування зазначених особливостей деталізації статей витрат дасть можливість розробляти ефективні управлінські рішення щодо управління витратами та формування їх оптимальної структури. Отже, інформація про витрати виробництва повинна бути зручна для прийняття управлінських рішень. Розробка науково-обґрунтованої номенклатури калькуляційних статей витрат – один з найголовніших напрямків удосконалення обліку витрат і обчислення собівартості продукції. В сучасних умовах потрібно застосовувати таке групування за статтями, яке б розкривало структуру та сутність витрат в ринкових умовах.

Висновки. Таким чином, для прийняття оптимальних управлінських рішень дуже важливо проаналізувати вплив кожного елементу облікової політики на розмір і структуру витрат, а отже і фінансового результату від діяльності підприємства. Немає жодного універсального методу оцінки запасів при їх вибутті, методу нарахування амортизації основних засобів, який не мав би недоліків і повною мірою відповідав усім вимогам для різних категорій користувачів. Розробка оптимальної облікової політики, а також вибір статей виробничих витрат залежить від багатьох чинників. Тільки комплексне урахування вищезазначених чинників може забезпечити високу ефективність управлінського обліку на сільськогосподарському підприємстві.

Список використаної літератури.

1. Басенко О. В. Основні підходи до аналізу ефективного використання запасів сировинних ресурсів на підприємствах текстильної промисловості / О. В. Басенко // Формування ринкових відносин в Україні : Збірник наукових праць. – К. : НДІ, 2008. – № 2 (81). – С. 106–110.
2. Городянська Л.В. Організаційні аспекти побудови обліково-аналітичної системи управління нарахуванням та використанням амортизації // Обліково-аналітичні системи суб'єктів господарської діяльності в Україні. Науковий збірник / За ред. В.Є. Швеця. – Львів: Інтереко, 2005. – С. 605-611. – (Формування ринкової економіки в Україні. – Спецвипуск 15 (частина 2)).