

УДК 339.9:664.1:668.1

Н.О. Лукашенко, асп.
Національний університет
харчових технологій

ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВАХ БУРЯКОЦУКРОВОГО КОМПЛЕКСУ УКРАЇНИ ТА ЇХ ВПЛИВ НА ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

Актуальність матеріалу, викладеного у статті, обумовлена тим, що проблема обліку і контролю витрат на підприємствах бурякоцукрового комплексу України є досить гострою і тісно пов'язана із формуванням собівартості продукції. В даній статті акцентовано увагу на першочергові проблеми в обліку і контролі витрат на підприємствах галузі.

Ключові слова: облік витрат, «Методичні рекомендації...», положення (стандарти) бухгалтерського обліку, собівартість, бурякоцукрове виробництво

Relevance of the material set forth in the article is grounded by the fact that the problem of cost accounting and control at enterprises of sugar-beet complex of Ukraine is rather acute and tight-knit with the cost of production. In the article the consideration is primarily given to most important problems of cost accounting and control at enterprises of the sector.

Key words: cost accounting, «Methodological recommendations...», provisions (standards) of accounting, cost of production, sugar-beet output.

Бурякоцукрове виробництво є пріоритетною галуззю народного господарства України. До 1991 року вона забезпечувала до 13% грошових надходжень до бюджету країни, займала провідне місце у світі по обсягах виробництва та експорту цукру.

Україна має найбільш сприятливі природно-кліматичні умови для розвитку бурякоцукрового виробництва. Великі площі родючих ґрунтів, придатних для вирощування цукрових буряків, сприятливі кліматичні умови, наявність великої кількості трудових ресурсів, значний досвід вирощування високих і стабільних врожаїв цукрових буряків, можливості інтенсифікації, специфікації, концентрації, комплексної механізації та індустріалізації відкривають великі можливості для розвитку галузі.

Однак протягом останніх років в країні відбувається спад цукрового виробництва. Низька конкурентоспроможність продукції на міжнародному та внутрішньому ринках, що є результатом невідповідності якісних показників міжнародним стандартам, високої собівартості продукції.

У період з 1991 року відбулося зменшення площ посіву цукрових буряків скоротилися ареали їх розміщення, зазнали значних змін сировинні зони, багато цукрових заводів зменшили виробництво, цукру, окремі з них демонтовано або повністю ліквідовано.

Крім того, починаючи з 2001 року в Україну, відповідно до діючих законів, щорічно в середньому ввозилось 260 тис. тонн цукру-сирцю з тростини для переробки та реалізації виробленого з нього цукру на внутрішньому ринку. Також щорічно ввозилось 100 тис. тонн білого цукру та цукрових сиропів в рамках угод про вільну торгівлю з країнами СНД. Усе це негативно впливало на ситуацію на внутрішньому ринку цукру, економіку всіх учасників бурякоцукрової галузі.

Розділ 2. Проблеми економіки АПК, ... шляхи їх вирішення

Основними причинами, що зумовили такий незадовільний стан бурякоцукрової галузі країни стали:

- відсутність державного контролю та управління галуззю;
- розповсюдження бартерних та давальницьких схем переробки цукрової сировини між сільськогосподарськими виробниками, постачальниками паливно-енергетичних ресурсів та переробними підприємствами;
- недостатнє матеріально-технічне забезпечення бурякосіючих господарств і переробних підприємств, старіння основних виробничих фондів;
- несвочасне законодавче забезпечення проведення реформи, неналежне виконання прийнятих законодавчих актів;
- низька урожайність та висока собівартість вирощування цукрових буряків і виробництва цукру;
- відсутність стандартизованого технологічного обліку виробництва та державної статистичної звітності про стан реалізації цукру.

Трансформація економіки України до ринкових умов вимагає належної побудови бухгалтерського обліку. Постановою Кабінету міністрів України від 28 жовтня 1998 року № 1706 затверджена Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів. Одним із важливих завдань цієї програми є створення, впровадження та використання відповідної моделі бухгалтерського обліку, що передбачає необхідність розробки і апробації національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Однак на практиці виникають проблеми щодо врахування умов діяльності підприємств певної галузі та різних організаційних форм.

Формування досконалої дієвої системи обліку витрат виробництва, що забезпечує проведення аналізу умов формування собівартості продукції дало б змогу істотно поліпшити управління виробництвом.

З 2000 року в облікову практику впроваджено нові облікові стандарти, які розкривають концептуальні засади обліку, зокрема обліку витрат та формування собівартості. Перший досвід їх реалізації висвітлив проблеми як методологічного, так методичного характеру, вирішення яких на практиці пов'язано з відпрацюванням галузевої прив'язки.

В галузі цукроваріння відбулися суттєві організаційні зміни, практично зникло відомче управління. Це негативно впливає на обґрунтування облікової політики на підприємствах галузі, достовірність облікової інформації з витрат та собівартості, на вирішення питань державної політики щодо регулювання цін в цукровому підкомплексі АПК.

Собівартість — один із найважливіших показників господарської діяльності аграрних підприємств, оскільки показує, у що саме обходиться господарству виробництво відповідного виду продукції і наскільки економічно вигідним воно є в конкретних природно-економічних умовах господарювання.

Показник собівартості дає можливість глибоко аналізувати економічний стан підприємства і виявляти резерви підвищення ефективності виробництва. За інших однакових умов підприємство тим більше одержуватиме прибутку на одиницю продукції, чим нижча її собівартість, і навпаки. Із зниженням собівартості зростає цінова конкурентоспроможність продукції, а отже, і зміцнюються позиції підприємства на товарному ринку.

Важливо зазначити й те, що прибутковість підприємства знаходиться в оберненій залежності від собівартості. З її зниженням зростає окупність витрат прибутком і створюються сприятливі умови для прискорення темпів розширеного відтворення та підвищення матеріальної зацікавленості працівників. Показник собівартості є важливим інструментом для розробки рекомендацій з удосконалення розміщення бурякоцукрового виробництва по природних зонах України, а також для визначення перспектив розвитку переробних підприємств галузі.

Розділ 2. Проблеми економіки АПК, ... шляхи їх вирішення

Метою обліку собівартості продукції є своєчасне, повне і достовірне визначення фактичних витрат, пов'язаних із виробництвом продукції, обчислення фактичної собівартості окремих видів та всієї продукції, а також контроль за використанням матеріальних, трудових та грошових ресурсів.

Впровадження в практику господарювання національних стандартів пов'язано з необхідністю врахування конкретних галузевих та організаційних особливостей, що значною мірою стосується обліку витрат та формування собівартості. Особливостями цукрової галузі є сезонність виробництва, досить високий рівень спеціалізації, великі питомі витрати сировини та інші.

Фахівцями Українського науково-дослідного інституту цукрової промисловості, було розроблено «Методичні рекомендації з питань планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) в цукровій промисловості» (надалі «Методичні рекомендації...»). Рекомендації розроблені на основі положень (стандартів) бухгалтерського обліку з врахуванням діючих на той час в Україні законодавчих і нормативних актів, «Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості», затверджених наказом Державного комітету промислової політики України від 02.02.2001 р. № 47.

«Методичні рекомендації...» містять загальні положення, класифікацію витрат та їх групування за економічними елементами, рекомендації при формуванні собівартості продукції при переробленні давальницької сировини.

Встановлено, що особливості використання давальницької сировини не враховуються, тому що підприємства використовують застарілу галузеву методичку обліку витрат та формування собівартості, яка не розмежовує методичні підходи в залежності від того, яка сировина переробляється власна чи давальницька. Розроблено і запропоновано методичку обліку затрат з переробки давальницької сировини та формування собівартості з врахуванням вимог П(С)БО та наявності на практиці різних варіантів розрахунків з давальниками.

Варіант розрахунків з давальниками впливає на побудову обліку фінансових результатів і відповідно на методичні підходи до обліку витрат та формування собівартості продукції та послуг.

На цукрових заводах відокремлення рахунків для обліку витрат не є методично однорідним, в більшості це стосується витрат з заготівлі і придбання сировини; не вирішені питання щодо врахування вимог П(С)БО 16 «Витрати». Не враховані при побудові робочого плану рахунків сучасні особливості цукрового виробництва.

На цукрових заводах методично не вирішено питання щодо відокремлення рахунків за таким напрямком витрат, як витрати з придбання цукросировини. У відповідності з вимогами П(С)БО 9 «Запаси» придбані запаси зараховуються на баланс підприємства по первісній вартості, яка включає всі витрати пов'язані з придбанням. Цим вимогам не суперечить діюча практика накопичення витрат пов'язаних з придбанням на спеціальних рахунках до відповідних синтетичних рахунків обліку запасів. Проте, процес заготівлі цукросировини, необхідність її доопрацювання до кондиційного стану, а також витрати пов'язані із збереженням буряка є галузевою специфікою, що зумовлює необхідність її врахування в обліку.

Специфіка галузі цукроваріння не відповідає впровадженню нормативного методу обліку за загальною моделлю, тому що технологічний процес є безперервним і в більшості випадків неможливо документально оформити відхилення від норм в процесі виробництва.

Протягом звітного фінансового року готова продукція може бути оцінена за вибором самого підприємства за середньорічною плановою собівартістю або за довірними чи середніми цінами продажу. По закінченню звітного фінансового періоду (календарного року) за даними бухгалтерського обліку необхідно визначити фактичну собівартість і проводити коригування на суму відхилень облікової

оцінки готової продукції від фактичної собівартості. Калькулювання в системі фінансового обліку доцільно проводити з метою формування фінансових результатів по закінченню фінансового періоду. Для інформаційного забезпечення управлінських рішень в цукровому виробництві є доцільним калькулювати собівартість готової продукції за результатами сезону цукроваріння в системі внутрішньовиробничого обліку.

Цукрові заводи при застосуванні давальницької цукросировини технологічно є споживачами цукрового буряка і за принципами ринкової економіки має бути реалізовано їх пріоритет у відносинах з виробниками цукрового буряка щодо його якості, кількості і термінів здачі. Давальники цукрового буряка є споживачами послуг з переробки. Тому ефективний механізм взаєморозрахунків має бути побудовано із врахуванням їх інтересів. Це може бути здійснено через створення умов вільного свідомого вибору партнерів з переробки, що потребує відповідного інформаційного забезпечення. В цьому зв'язку необхідно вдосконалити систему розрахунків, створити ефективну систему накопичення і обробки аналітичної інформації, а також систему адекватного відображення в обліку затрат на виробництво цукру та формування собівартості продукції і послуг.

Відокремлення об'єктів обліку витрат та калькуляції згідно діючого законодавства знаходиться в компетенції підприємства і в залежності від його облікової політики можливою є їх повна відповідність або паралельне існування. Нечітке розмежування об'єктів і методів обліку, а також невизначеність щодо об'єктів калькулювання собівартості та їх зв'язку з об'єктами обліку витрат привели до дискусії про методи обліку витрат, яка велась понад 30 років і практично не є завершеною і сьогодні.

Висновки: Напередодні нового сезону цукроваріння виникає потреба в удосконаленні «Методичних рекомендацій...». При розробці їх нової версії необхідно врахувати зауваження цукровиків щодо попередньої. Необхідно внести відповідні зміни до оновлення чинного законодавства України за період з 2002 по 2010 роки.

З метою підвищення оперативності та достовірності облікової інформації необхідно на технологічній основі комп'ютеризації обробки інформації про фінансово-господарську діяльність підприємства створити інтегровану систему господарського обліку.

ЛІТЕРАТУРА

1. *Ходаковська З.М., Доценко М.М., Котков В.К., Дзьомбак І.Б.* Формування собівартості продукції цукрової промисловості в нових умовах господарювання // Цукор України. — 2002. — №3 (27). — С. 5–6.
2. Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / Н.В. Михайлицька; Ін-т аграр. економіки УААН. — К., 2002. — 19 с. — укр.
3. «Методичні рекомендації з питань планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) в цукровій промисловості». — 2002.
4. Рекомендації парламентських слухань «Про законодавче забезпечення розвитку бурякоцукрового комплексу в Україні та заходи щодо його покращення» // Постанова ВР України. — 2005. — № 2465-IV/

Надійшла до редколегії 26.10.2010 р.