

інформаційне забезпечення процесу прийняття управлінських рішень – це основне завдання і функціональне призначення обліку в ринковій економіці.

Необхідні умови для вірного ведення обліку та забезпечення виконання основних його функцій визначає сформована на підприємстві облікова політика. Вона є невід’ємною частиною цілісної системи управління, яка потребує усвідомлення змісту окремо взятих функцій управління та їх взаємодії. Це дасть змогу вирішити конкретні питання формування облікової політики з чіткою управлінською спрямованістю.

Література:

1. Білоусова І.А. Процес формування та документальне оформлення облікової політики підприємств / І.А. Білоусова // Вісник ЖІТІ. - 2002. - №20. с.39-41.
2. Городянська Л. Особливості технічного забезпечення системи бухгалтерського обліку / Л. Городянська // Бухгалтерський облік і аудит. - 2009. - №10. с.17-22.
3. Житний П. Організаційно-методологічні засади формування облікової політики підприємств / П. Житний // Бухгалтерський облік і аудит. - 2006. - №3. с.3-10.
4. Житний П. Системний аспект облікової політики / П. Житний // Бухгалтерський облік і аудит. - 2006. - №1. с.62-65.
5. Кузьмінський Ю. Бухгалтерська інформація в управлінських рішеннях підприємств харчової промисловості / Ю. Кузьмінський, Мачуга Р. // Бухгалтерський облік і аудит. - 2009. - №3. с.13-21.
6. Кузнєцова С. Система бухгалтерського обліку: методологічні та правові аспекти формування / С. Кузнєцова // Бухгалтерський облік і аудит. - 2008. - №43. - с.12-16.
7. Маренич Т. Сутність бухгалтерського обліку економічного регулювання / Т. Маренич // Бухгалтерський облік і аудит. - 2009. - №2. - с.21-26.
8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність. Закон України від 16.07.1999р. №996-XIV, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
9. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо складання розпорядчого документа про облікову політику підприємства. Наказ Міністерства Аграрної політики України від 17.12.2007р. №921. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ligazakon.ua/elite/>.
10. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: Навчальний посібник / В.В. Сопко. - К.: КНЕУ, 2006. – 526с.

Рецензент: д.е.н., професор Мохненко А.С.

УДК 657.6

СТАТИСТИЧНИЙ АНАЛІЗ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА І СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ В АГРАРНОМУ СЕКТОРІ

Костецький Я.І., к.е.н., доцент

Тернопільський національний економічний університет

У статті розглянуто проблеми статистичного аналізу витрат виробництва і собівартості продукції у сільськогосподарських підприємствах. Розроблено методологічні підходи до поглибленого аналізу витрат виробництва і формування собівартості продукції.

In the article the problems of statistical analysis of charges of production and unit cost are considered in agricultural enterprises. The methodological going is worked out near the deep analysis of charges of production and forming of unit cost.

Постановка проблеми. В умовах економічної нестабільності роль собівартості набуває важливого значення і тісно пов’язана з усіма іншими економічними категоріями. Управління витратами виробництва та собівартістю

продукції дає можливість сільськогосподарським підприємствам виносити обґрунтовані рішення про збільшення чи зменшення обсягів виробництва певних видів продукції, визначення цін на продукцію, рентабельність, побудову внутрішньогосподарських відносин. Тому в сучасних умовах є актуальним удосконалення обліку витрат виробництва, визначення та аналізу собівартості продукції аграрних підприємств [1, 2, 3].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемам статистичного аналізу витрат виробництва, собівартості продукції у сільському господарстві присвячені праці багатьох українських вчених-економістів: Ю.П. Воскобойніка, М.В. Зубця, Є.Є. Іоніна, Г.Г. Кірейцева, М.Ф. Кропивка, О.Є. Лугідіна, Ю.О. Лупенка, А.Г. Мармози, Є.В. Мниха, В.Б. Моссаковського, Л.М. Пархоменка, М.В. Присяжнюка, П.Т. Саблука, О.Г. Шпикуляка та інших.

Однак, слід зазначити, що проблема статистичного аналізу витрат виробництва і собівартості продукції у сільському господарстві потребує подальшого наукового дослідження.

Постановка завдання. Метою дослідження є висвітлення проблемних аспектів статистичного аналізу витрат виробництва і собівартості продукції, а також розробка теоретичних і практичних рекомендацій щодо його удосконалення з урахуванням специфіки аграрного виробництва.

Виклад основного матеріалу досліджень. Важливим показником, що характеризує роботу аграрного підприємства є собівартість продукції. Від її рівня залежать як рентабельність окремих видів продукції, так і фінансові результати діяльності підприємства взагалі, темпи розширеного відтворення, фінансовий стан [4, 5, 6].

Від уміння правильно аналізувати собівартість продукції значною мірою залежить рівень ефективності господарської діяльності та розвиток суб'єкта господарювання. Тому найважливішим завданням статистики витрат виробництва та собівартості сільськогосподарської продукції є збирання, розробка й аналіз статистичних даних, що характеризують розміри, склад і динаміку витрат на виробництво продукції в агроформуваннях; визначення рівня витрат виробництва і собівартості кожного виду і групи однорідних продуктів як у цілому, так і за окремими статтями витрат; вивчення і виявлення причин відмінностей у формуванні рівня і складу витрат та собівартості продукції по адміністративно-територіальних підрозділах, регіонах, зонах і виробничих типах господарств, аналіз структури витрат; дослідження окремих чинників, які впливають на величину витрат виробництва і собівартість продукції [6, 7, 8].

Статистика собівартості продукції сільського господарства базується на даних бухгалтерського обліку, завданням якого є визначення загальної суми витрат, групування їх за видами та калькулювання собівартості одиниці продукції.

Найбільш повно ці дані про собівартість продукції рослинництва і тваринництва містяться і у формі № 50-сг «Основні показники роботи сільськогосподарських підприємств за 20__ рік» та первинних документах бухгалтерського обліку. В цьому документі містяться відомості про витрати на основне виробництво всього, у тому числі на продукцію рослинництва і тваринництва-

ва, оплата праці, відрахування на соціальні заходи, насіння та посадкового матеріалу, кормів, мінеральних добрив, нафтопродуктів, електроенергії, палива, запасних частин, амортизацію основних засобів та ін. Детальні відомості про склад витрат по окремих видах продукції містяться в первинних документах бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств. У цих документах формуються первинні записи про трудові, матеріальні та фінансові витрати на виробництво, проводиться їх групування і систематизація за калькуляційними статтями й елементами витрат, здійснюється первинне статистичне спостереження і контроль за виконанням норм витрат на продукцію.

На основі групування витрат за економічними елементами можна охарактеризувати структуру собівартості продукції, яка визначається як відношення (у відсотках) окремих елементів витрат до загальної суми витрат на виробництво продукції [9, 10, 11].

Групування витрат за елементами витрат залежно від господарського призначення показує, з яких витрат складається собівартість окремих видів сільськогосподарської продукції, дає змогу проаналізувати структуру витрат на виробництво окремих продуктів і виявити резерви зниження витрат на одиницю продукції (таблиця 1).

Таблиця 1

Структура витрат на виробництво сільськогосподарської продукції в ПОП «Іванівське» Тербовлянського району Тернопільської області*

(у відсотках)

Елементи витрат	2006 рік			2011 рік		
	Всього	у тому числі		Всього	у тому числі	
		рос-лин-ництво	тварин-ництво		рослин-ництво	тварин-ництво
Витрати на оплату праці	12,8	10,8	18,4	11,7	10,6	14,4
Відрахування на соціальні заходи	1,4	1,2	2,0	4,3	3,9	5,3
Матеріальні витрати	68,5	67,4	71,4	70,3	69,4	72,4
в %	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
у тому числі						
насіння і посадковий матеріал	11,4	15,6	-	10,6	15,1	-
корми	22,1	-	81,8	20,7	-	68,9
інша продукція сільського господарства	0,8	0,9	0,3	-	-	-
мінеральні добрива	14,9	20,4	-	21,2	30,3	-
нафтопродукти	15,0	19,8	2,0	12,0	14,4	6,5
електроенергія	2,8	2,5	3,7	2,6	2,3	3,3
паливо	0,8	0,8	0,7	2,3	2,2	2,5
запасні частини, ремонтні і будівельні матеріали	9,8	9,6	10,7	10,9	9,4	14,5
оплата послуг і робіт виконаних сторонніми організаціями	22,4	30,4	0,8	19,7	26,3	4,3
Амортизація основних засобів	9,1	10,3	5,9	6,7	6,4	7,5
Інші витрати	8,2	10,3	2,3	7,0	9,7	0,4
Всього операційних витрат	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

*Джерело: Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств за 2006 та 2011 рр. (Форма № 50 - сг)

Як видно з таблиці, основна частина витрат в аналізованому підприємстві, як в цілому, так і в рослинництві та тваринництві припадає на матеріальні витрати, оплату праці та амортизацію основних засобів. За період з 2006 по 2011 рр. у структурі витрат сільськогосподарського підприємства відбулися суттєві зміни. В умовах аграрної нестабільності збільшилась частка матеріальних витрат (з 68,5 % у 2006 р. до 70,3 % у 2011 р.), мінеральних добрив (з 14,9 % у 2006 р. до 21,2 % у 2011 р.). За цей час зменшились затрати на оплату праці на 1,1 %, нафтопродуктів (3,0 %), оплату послуг (2,7%), амортизацію основних засобів (2,4 %) і деякі інші витрати.

Збільшення питомої ваги матеріальних витрат на виробництво сільськогосподарської продукції значною мірою пояснюється зростанням цін на оборотні засоби промислового характеру (добрива, отрутохімікати, нафтопродукти та ін.) і на виробничі послуги, що стосується самої структури матеріальних витрат (без амортизації основних засобів), то її динаміка свідчить про зростаючий диспаритет цін на продукцію промисловості та сільського господарства. Якщо у 2006 р. вартість витрат продуктів сільськогосподарського призначення (насіння, корми, інша продукція сільського господарства) становила 34,3 %, то у 2011 р. – тільки 31,3 %. За цей час частка витрат сільгосппідприємства на мінеральні добрива зростає на 6,3 %, запчастин – 2,1 %, палива – 1,5 %.

Основним завданням економіко-статистичного аналізу даних про витрати виробництва і собівартість продукції є пошук резервів для збільшення доходності й конкурентоспроможності продукції. При проведенні такого аналізу необхідно оцінити ступінь зміни рівня собівартості у динаміці та по території, порівняно з планом чи попереднім періодом, вивчити ступінь впливу на неї окремих чинників і встановити на цій основі резерви зниження собівартості.

З цією метою широко застосовуються різні статистичні методи аналізу масових даних: прості та комбіновані групування, прийоми розкладання складних відносних показників на прості, розрахунок показників динаміки, індекси, дисперсійний і кореляційний аналіз та ін.

Оскільки собівартість безпосередньо залежить від загальної величини витрат і обсягу продукції, собівартість одиниці продукції має бути розглянута у зв'язку з витратами на 1 га земельної площі, (у тваринництві на 1 голову худоби) і продуктивністю 1 га (1 голови). Далі вивчаються причини зміни витрат на 1 га (голову), а також продуктивності землі та тварин.

Динаміку собівартості продукції вивчають за допомогою індивідуальних та загальних індексів:

$$I_{\bar{z}} = \frac{\bar{z}_1}{\bar{z}_0} = \frac{\bar{z}_1}{\bar{z}_{ym}} \div \frac{\bar{z}_{ym}}{\bar{z}_0} \quad (1)$$

Зміна собівартості одного виду продукції на окремому підприємстві характеризується індивідуальним індексом: $i_z = \frac{z_1}{z_0}$, а по групі підприємств

або групі однорідної продукції – індексом середньої собівартості: $I_{\bar{z}} = \frac{\bar{z}_1}{\bar{z}_0}$.

У ході аналізу цей індекс змінного складу, який є відношенням двох середніх величин, може бути розкладеним на індекс собівартості постійного складу і індекс собівартості структурних зрушень за схемою:

$$\bar{z}_0 = \frac{\sum z_0 q_0}{\sum q_0}; \quad \bar{z}_1 = \frac{\sum z_1 q_1}{\sum q_1}; \quad \bar{z}_{ym} = \frac{\sum z_0 q_1}{\sum q_1}. \quad (2, 3, 4)$$

де q - кількість продукції по підприємствах або видах продукції, що піддається безпосередньому підсумовуванню.

Середня зміна собівартості різних видів продукції характеризується індексом собівартості постійного складу:

$$I_{\bar{z}} = \frac{\sum z_1 q_1}{\sum z_0 q_1}. \quad (5)$$

Різниця між чисельником і знаменником індексу показує економію (перевитрати) на продукцію звітного періоду за рахунок зміни собівартості.

Співставлення індексів собівартості змінного і постійного складу дає змогу встановити вплив структурних зрушень на собівартість продукції:

$$I_{стр} = I_{\bar{z}} \div I_z. \quad (6)$$

Середня зміна собівартості по всій сукупності продукції характеризується індексом середніх витрат на 1 грн. продукції, який є відношенням індексу загальних витрат до індексу фізичного обсягу продукції:

$$I_{сер.витр.} = \frac{\sum z_1 q_1}{\sum p_0 q_1} \div \frac{\sum z_0 q_0}{\sum p_0 q_0} = \frac{\sum z_1 q_1}{\sum z_0 q_0} \div \frac{\sum p_0 q_1}{\sum p_0 q_0}. \quad (7)$$

Індекс середніх витрат є індексом змінного складу: на його величину впливають відповідні структурні зміни – збільшення або зменшення частки продукції з низькими або високими витратами на 1 грн. продукції.

Середній ступінь виконання плану собівартості за різними видами продукції знаходять шляхом розрахунку індексу виконання собівартості продукції:

$$I_{вик.плану соб.} = \frac{\sum z_1 q_1}{\sum z_{пл} q_1}. \quad (8)$$

У подальшому аналізують структуру собівартості сільськогосподарської продукції як відхилення (у відсотках) витрат за окремими статтями до загальної суми витрат на виробництво даного виду продукції або групи продуктів.

Висновки. Аналізуючи статистичні методи управління витратами виробництва і собівартістю продукції в сільському господарстві слід відмітити, що склад цих витрат у більшості випадків великий і тому їх планування за елементами затрат є надто трудомістким аналітичним процесом. Тому, усі витрати попередньо необхідно поділити на постійні і змінні, як це пропонує міжнародна практика ведення бухгалтерського обліку. Визначення собівар-

тості продукції без включення частки постійних витрат, дає можливість більш оперативно контролювати лише змінні витрати, оскільки постійні витрати покриваються за рахунок маржинального доходу, хоча це до деякої міри викривляє собівартість окремих видів продукції і визначення її рентабельності. При виборі методу управління, обліку витрат і калькуляції собівартості продукції необхідно враховувати всі специфічні умови господарювання.

Література:

1. Присяжнюк М., Саблук П., Кропивко М. Про необхідність і напрями поглиблення аграрної реформи / [М. Присяжнюк, П. Саблук, М. Кропивко] // Економіка України. – 2011. – № 6. – С. 4-16.
2. Моссаковський, В. Б. Система контролю витрат виробництва за сучасних умов / [В.Б.Моссаковський] // Бухгалтерський облік і аудит. - 2002. - № 9. - С.29-34.
3. Іонін Є.Є. Актуальні питання теорії і практики економічного аналізу / Є.Є.Іонін // Збірник наукових праць «Наукові записки». – 2011. – №16. – С. 29-30
4. Наукові основи агропромислового виробництва в зоні Полісся та західному регіоні України./ редкол.: М.В. Зубець та ін. – К.: Аграрна наука. – 2010 – 944 с.
5. Аграрна реформа в Україні/П. І. Гайдуцький, П. Т. Саблук, Ю. О. Лупенко та ін.; За ред. П. І. Гайдуцького. — К.: ННЦ ІАЕ, 2005. — 424 с.
6. Пархоменко Л. М. Теоретичні основи дослідження економічної ефективності сільськогосподарського виробництва в умовах ринку / Л.М. Пархоменко // Економіка АПК. – 2006. – № 8. – С.82-87.
7. Витрати та ефективність виробництва продукції в сільськогосподарських підприємствах (моніторинг). / [Воскобойнік Ю. П., Шпикупяк О. Г., Камінський І. В. та ін.]; за ред. Ю. П. Воскобойника. – К. : ННЦ ІАЕ, 2011. – 355 с.
8. Мних Є. В. Економічний аналіз діяльності підприємства: Підручник./Мних Є.В. —К.: КНТЕУ, 2008. — 513 с.
9. Кірейцев Г. Г. Фінансовий менеджмент [Текст] : навчальний посібник для студ. вузів /Г.Г. Кірейцев. - 2-ге вид., перероб. та доп. - К.: ЦУЛ, 2002. - 496 с.
10. Мармоза А. Т. Статистика: підручник [для студентів вищ. навч. закладів]. / А. Т. Мармоза. - К.: Ельга-Н, КНТ, 2009. - 896 с.
11. Лугідін О.Є., Фемішин С.В. Статистика національної та міжнародної економіки: Навч. посібник. – Львів: «Новий світ-2000», 2008. – 471 с.

Рецензент: д.е.н., професор Шкарабан С.І.

УДК 657.1.012.1

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ЯК ЕЛЕМЕНТ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ БЮДЖЕТНИМИ УСТАНОВАМИ

***Костишин Н.С., к.е.н., Шмигель О.Є., к.е.н., доцент
Чортківський інститут підприємництва і бізнесу***

У статті обґрунтовано особливості формування та організації облікової політики бюджетних установ, що є центральним елементом інтегрованої інформаційно-аналітичної системи управління організаціями невиробничої сфери на прикладі вищих навчальних закладів.

The features of forming and organization of registration policy of budgetary establishments which are the central element of computer-integrated informaciyno-analitichnoy control system by organizations of unproductive sphere on the example of higher educational establishments are grounded in the article.