

Федоренко Е. Г.

Одесский национальный университет им. И. И. Мечникова

СХЕМА РАСПРЕДЕЛЕНИЯ ЗАТРАТ ДЛЯ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ПОЛНОЙ ПРОИЗВОДСТВЕННОЙ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ ОВОЩЕВОДСТВА

В современных условиях высокой конкуренции, вызванной вступлением Украины в ВТО, а также резкого сокращения государственных дотаций, сельское хозяйство оказалось в кризисном положении. В такой ситуации значительно возрастает роль учета в обеспечении системы управления информацией, необходимой для принятия эффективных управленческих решений. Одной из важнейших задач учета в сельском хозяйстве является формирование полной и достоверной информации о себестоимости производимой продукции.

Использование дорогостоящей импортной сельскохозяйственной техники, а также увеличение арендной платы за землю приводят к резкому увеличению доли накладных производственных расходов в структуре производственной себестоимости. При распределении накладных расходов традиционные системы калькуляции используют, как правило, объемные показатели, такие как часы работы основных производственных рабочих или время работы оборудования. Однако в современном сельском хозяйстве степень зависимости накладных затрат от этих показателей существенно снизилась. Например, при переходе от ручных работ к механизированным, затраты на амортизацию, ремонт и техническое обслуживание оборудования растут при одновременном снижении затрат основных производственных рабочих. Таким образом, возникает необходимость более тщательного распределения накладных производственных затрат.

Обозначенную проблему в состоянии решить использование системы учета затрат по функциям, разработанной Р. Купером и Р. Капланом в 80-х годах XX ст. [8, 9,10].

Анализ публикаций показывает высокую степень научной разработанности теоретического и методологического аспектов системы учета затрат по функциям на фоне низкой адаптации данной системы применительно к современным нуждам учета в сельском хозяйстве [1, 2, 3, 4, 5, 6]. На современном этапе возникла необходи-

мость разработки схем распределения накладных производственных затрат применительно к каждой конкретной отрасли сельского хозяйства.

В данной работе будет предложена схема распределения затрат для определения полной производственной себестоимости продукции овощеводства. Структура статей затрат, ресурсов, видов деятельности и объектов затрат с учетом специфики овощеводства представлена в табл. 1.

В качестве одного из главных недостатков системы учета затрат по функциям выделяют высокие затраты на сбор и обработку информации, вызванные чрезмерной детализацией статей затрат, ресурсов и видов деятельности [7]. В связи с этим в качестве инструмента определения необходимого уровня детализации нами было использовано правило Парето в сочетании с ABC-анализом статей затрат.

Табл.1. Справочник статей затрат, ресурсов, видов деятельности и объектов учета.

СТАТЬИ ЗАТРАТ	КЛАСС А:
	Амортизация и ремонт основных средств
	Арендная плата
	КЛАСС В:
	Заработная плата и социальные выплаты
	Питание и проживание сотрудников
	КЛАСС С:
	Затраты на связь
	Затраты на личный и служебный транспорт
	Прочие затраты
РЕСУРСЫ	ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА:
	Земельные участки
	с/х угодья (в разрезе полей)
	прочие
	Здания и сооружения
	теплицы (в разрезе объектов ОС)
	склады (в разрезе объектов ОС)
	котельные (в разрезе объектов ОС)
	прочие
	Машины и оборудование
	с/х назначения (в разрезе объектов ОС)
	погрузочно-разгрузочные (в разрезе объектов ОС)
	котельное (в разрезе объектов ОС)
	прочие

ВИДЫ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	Прочие основные средства
	ПЕРСОНАЛ:
	Основные производственные рабочие
	Кладовщики
	Рабочие котельной
	Административно-управленческий и прочий персонал
	ОСНОВНЫЕ:
	Подготовка почвы (в разрезе технологических операций)
	Посев/посадка растений (в разрезе технологических операций)
	Уход за растениями (в разрезе технологических операций)
	Уборка (в разрезе технологических операций)
	Складирование и хранение (в разрезе складов)
ОБСЛУЖИВАЮЩИЕ:	
Обеспечение теплом	
УПРАВЛЕНЧЕСКИЕ И ПРОЧИЕ ОПЕРАЦИИ	
ОБЪЕКТЫ ЗАТРАТ	С/Х КУЛЬТУРЫ (в разрезе наименований)

К классу А отнесены затраты, которые переносят свою стоимость, на ресурс «Основные средства». Таким образом, эти затраты, а также сам ресурс «Основные средства» нуждаются в подробной детализации - до конкретного объекта основных средств. Статьи затрат класса В переносят свою стоимость на ресурс «Персонал» и детализируются до групп персонала. Статьи затрат класса С не детализируются.

На первом этапе стоимость накладных расходов по статьям затрат классов А и В переносятся на стоимость ресурсов:

- 1) Затраты на амортизацию и ремонт основных средств непосредственно переносятся на соответствующие объекты основных средств.
- 2) Затраты на арендную плату непосредственно переносятся на соответствующие объекты основных средств.
- 3) Затраты на заработную плату и социальные выплаты непосредственно переносятся на соответствующие группы персонала.
- 4) Затраты на питание и проживание сотрудников переносятся на группы персонала, используя в качестве драйвера затрат время работы сотрудников (чел/час).

Затраты класса С переносятся на вид деятельности «Управленческие и прочие операции».

На втором этапе стоимость ресурсов (кроме ресурса «С/х угодья») распределяется на виды деятельности:

1) Ресурс «Земельные участки»:

- стоимость прочих земельных участков переносится на вид деятельности «Управленческие и прочие операции».

2) Ресурс «Здания и сооружения»:

- стоимость теплиц распределяется между соответствующими технологическими операциями вида деятельности «Уход за растениями», используя в качестве драйвера ресурса площадь, занимаемую рассадой.

- стоимость складов переносится на вид деятельности «Складирование и хранение» (в разрезе каждого отдельного склада).

- стоимость котельных переносится на вид деятельности «Обеспечение теплом».

- стоимость прочих зданий и сооружений переносится на вид деятельности «Управленческие и прочие операции»

3) Ресурс «Машины и оборудование»:

- стоимость машин и оборудования с/х назначения распределяется между основными видами деятельности на основании данных учета времени их фактического использования для различных операций.

- стоимость погрузочно-разгрузочной техники распределяется на вид деятельности «Складирование и хранение», используя в качестве драйвера ресурса машино-часы работы каждой единицы оборудования для каждого отдельного склада.

- стоимость оборудования котельных переносится на вид деятельности «Обеспечение теплом».

- стоимость прочих машин и оборудования переносится на вид деятельности «Управленческие и прочие операции».

4) Стоимость ресурса «Прочие основные средства» переносится на вид деятельности «Управленческие и прочие операции».

5) Ресурс «Персонал»:

- стоимость основных производственных рабочих распределяется между основными видами деятельности, а также ресурсом «Машины и оборудование» (для работ по ремонту и ТО оборудования), используя в качестве драйвера ресурса время работы (чел./час.).

- стоимость ресурса «Кладовщики» переносится на вид деятельности «Складирование и хранение», используя в качестве драйвера ресурса время работы кладовщиков на каждом отдельном складе.

- стоимость ресурса «Рабочие котельной» переносится на вид деятельности «Обеспечение теплом».

- стоимость ресурса «Административно-управленческий и прочий персонал» переносится на вид деятельности «Управленческие и прочие операции».

Стоимость ресурса «С/х угодья» переносится на объекты затрат, используя в качестве драйвера ресурса площадь, занимаемую с/х культурами.

Затем стоимость выполнения обслуживающих и управляющих видов деятельности распределяется на ресурсы и виды деятельности соответственно:

1) Стоимость вида деятельности «Обеспечение теплом» распределяется между ресурсами группы «Здания и сооружения». Драйвер вида деятельности - гектаро-часы обогрева.

2) Стоимость вида деятельности «Управленческие и прочие операции» распределяется между всеми основными и обслуживающими видами деятельности. Драйвер вида деятельности - время работы персонала (чел/час.).

После определения полной стоимости всех ресурсов и операций все затраты распределяются между основными операциями.

На последнем этапе затраты на выполнение основных операций распределяются на объекты затрат, в качестве которых выступают с/х культуры. Таким образом, используя предложенную схему в качестве базовой, сельскохозяйственные предприятия, занимающиеся овощеводством, смогут корректно распределить накладные производственные затраты для получения достоверной информации о производимой ими продукции, что в свою очередь повысит эффективность принятия управленческих решений.

Список использованных источников:

1. Атаманов Д. Определение себестоимости методом Activity Based Costing//Финансовый директор. - 2003. №7-8. С. 35-41.
2. Атkinson, Энтони А., Банкер, Раджив Д., Каплан, Роберт С., Янг, Марк С. Управленческий учет, 3-е издание.: Пер. с англ. - М.: Издательский дом «Вильямс», 2005. - 878 с.: ил. - Парал. тит. англ.
3. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Учебн. пособие для вузов: Пер. с англ. / Под ред. Н. Д. Эриашвили. — 3-е изд., перераб. и доп. — М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. — 783 с.
4. Ивлев В.А., Попова Т.В. Методология функционально-стоимостного анализа ABC (ФСА) // URL <http://www.citforum.btsau.net.ua/cfin/idef/abc.shtml>
5. Осипенкова О. Функционально-процессный метод расчета себестоимости как средство повышения эффективности деятельности российских предприятий // URL <http://www.gAAP.ru/biblio/icar51.htm>
6. Репин В.В. Метод ABC-анализа // URL <http://www.devbiz.narod.ru/home/kozloff/Finance/FinMan/ABCRepin.pdf>
7. Савчук В., Троян И. Activity Based Costing - принцип разумной достаточности // Финансовый директор. - 2004. - №3. С. 25-31.
8. Cooper, R. Implementing an Activity-Based Costing System. Journal of Cost Management (Spring) pp. 33-42.
9. Cooper, Robin and Robert S. Kaplan, Profit Priorities From Activity Based Costing, Harvard Business Review, May-June 1991, p.130.
10. Kaplan, Robert S., In Defence of Activity-Based Cost Management, Management Accounting, Nov. 1992, p. 58.