

## **РОЗВИТОК МЕТОДІВ ОБЛІКУ ВИТРАТ ВІДПОВІДНО ДО ВИМОГ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЦТВОМ БІОПАЛИВА**

*Правдюк Н.Л., Іщенко Я.П.*

*Вінницький національний аграрний університет*

*In the article is examined development of methods of account of charges in intercommunication with the change of management necessities in economic information about the production of biopropellant.*

*В статье рассматривается развитие методов учета расходов во взаимосвязи с изменением потребностей управления в экономической информации о производстве биотоплива.*

**Вступ.** При оцінці привабливості проекту організації виробництва біопалива, визначення собівартості готової продукції займає найважливіше місце. Адже саме від того, наскільки коректно будуть враховані всі витрати, залежатиме фактична ефективність бізнесу. Нажаль, далеко не всі інвестори достатньо обізнані в основах економіки підприємства і принципах формування собівартості. У нашій країні нерідкі випадки, коли рішення про реалізацію того чи іншого інвестиційного проекту приймається без об'єктивного аналізу умов зовнішнього середовища бізнесу. Галузь формувалася стихійно, поступово нагромаджуючи позитивний і негативний досвід, як технологічний, так і комерційний. В результаті багато власників біопаливних виробництв, що діють, до цих пір не мають уявлення про те, яка собівартість продукції, що випускається ними. А це утруднює планування бізнесу, призводить до помилок в області комерційної діяльності, до проблем при залученні зовнішнього фінансування.

**Постановка задачі.** Необхідність системного дослідження витрат підприємства через призму потреб управління була обґрунтована академіком М.Г. Чумаченком ще 30 років тому. Цим проблемам останнім часом присвячені наукові праці провідних вітчизняних вчених, що здійснюють дослідження в галузі методології обліку витрат. Серед них Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, В.М. Жук, Г.Г. Кірейцев, М.М. Коцупатрий, М.Ф. Огійчук, М.С. Пушкар, та інші.

Біопаливна індустрія України перебуває в стадії розвитку, але прагнення вийти на світові ринки поки що залишається на рівні бажаного, а не дійсного для більшості підприємств АПК. Водночас

іноземні компанії, котрі приходять на наш ринок, ведуть демпінгову цінову політику. У більшості випадків підприємства АПК не мають змоги будь-що протиставити такій політиці іноземних конкурентів. Кваліфіковані аналітики та економісти вважають, що однією з причин такого становища є недосконалість системи бухгалтерського обліку, особливо обліку витрат. Ряд учених та економістів-практиків вважають, що поліпшити ситуацію з обліком можливо за умови повернення до системного калькуляційного обліку, який застосовувався в Україні до 2000 року [3,6]. Інші вбачають вихід у запровадженні управлінського обліку на рівні західних стандартів [2,4,8]. На наш погляд, і перший, і другий напрямки містять у собі раціональне зерно. Перший – в міру того, що в нашій країні існує досить сильна школа методології та організації системного калькуляційного обліку, яка має значні напрацювання, і, що найголовніше – відзначається системністю. Другий – у міру того, що запровадження відокремленої системи фінансового обліку та інтегрованої діяльності під назвою «Управлінський облік» є вимогою часу, задовольняє положення міжнародних стандартів.

Однією із проблем ефективного управління виробництвом біопалива є відсутність концептуального комплексного підходу до розвитку методології управлінського обліку як системи інформаційного забезпечення менеджменту в цій галузі.

**Результати.** На собівартість біопалива впливає ряд факторів, в т.ч.: урожайність; вартість насіння; вміст олії в насінні; вихід олії з насіння; ефективність використання побічних продуктів його виробництва (шроту, гліцерину); вартість хімічних інгредієнтів (метанол, каталізатор); вартість установки по переробці (в сумі амортизації); витрати на утримання інших основних засобів (амортизація приміщень, орендна плата тощо); вартість електроенергії; заробітна плата.

Ефективне управління витратами залежить від якісного інформаційного забезпечення функції управління. Одним із важливих чинників отримання об'єктивної, релевантної інформації про витрати виробництва є обґрунтований вибір методу обліку витрат. На застосування того чи іншого методу обліку витрат суттєвий вплив мають особливості технологічного процесу.

Отримання біопалива відбувається після проходження сировиною кількох послідовних стадій обробки (переділів) (рис. 1). Для ефективного, оперативного управління витратами в процесі виробничого циклу,

важливо мати інформацію про величину та структуру витрат на кожній із стадій. Таку інформацію менеджмент має можливість отримати, використовуючи попроцесний облік витрат. Вказаний метод дозволяє визначити сукупність витрат по кожному технологічному процесу зокрема і в цілому по виробничому циклу. Технологічні особливості виробництва біопалива дозволяють, на нашу думку, використати переваги даного методу.

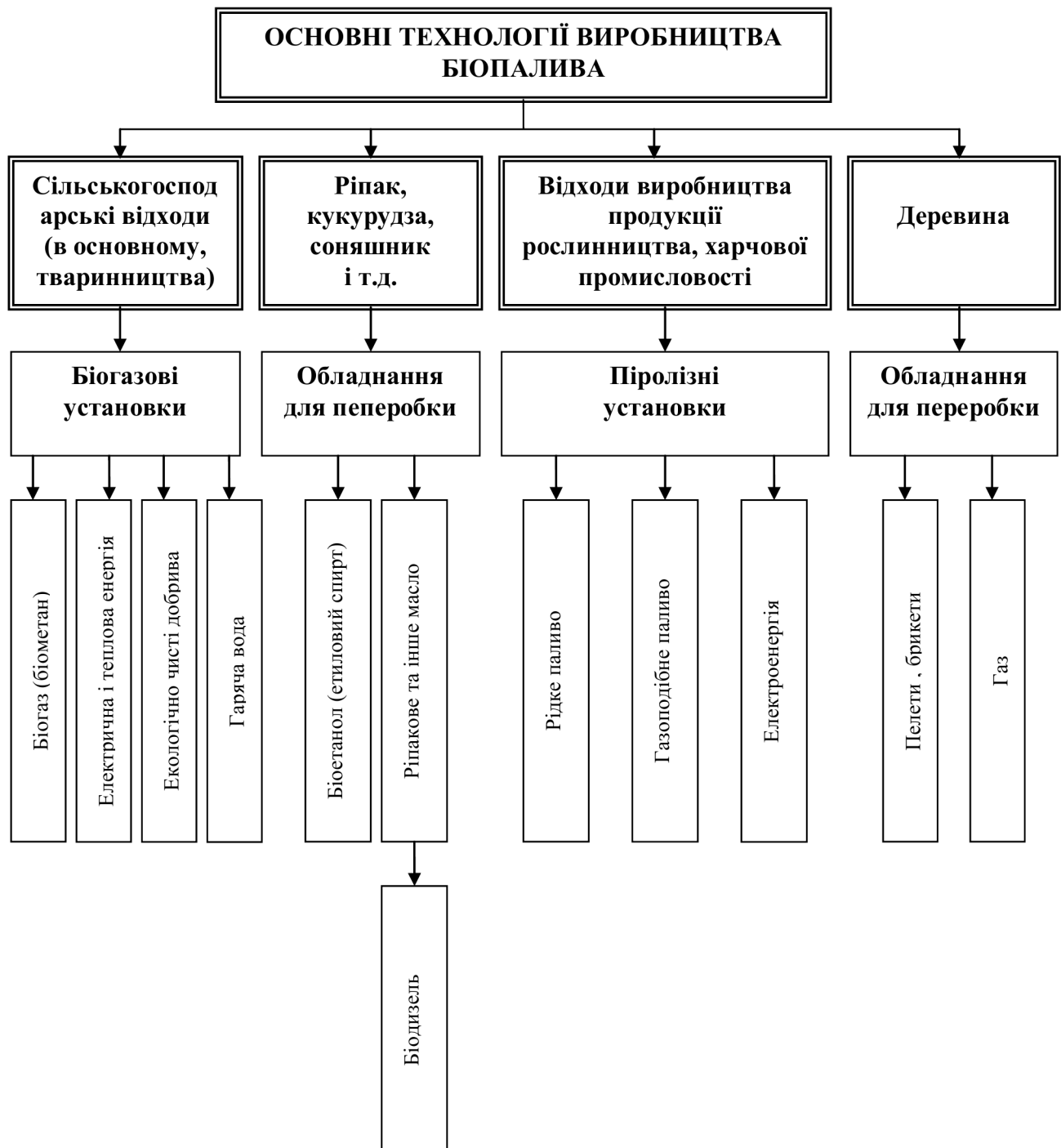


Рис. 1. Технологічні стадії виробництва біопалива

Для того, щоб інформація про витрати, отримана за допомогою цього методу була використана в управлінні необхідно виділити об'єкти планування та обліку витрат, якими будуть технологічні процеси. Залежно від організаційних особливостей виробництва на конкретному підприємстві можуть бути виділені наступні об'єкти обліку витрат:

1. Якщо виробництво є вертикально інтегрованим і виробництво здійснюється з сировини, вирощеної на підприємстві:

- виробництво насіння ріпаку (соняшнику, кукурудзи);
- виробництво олії;
- етерифікація олії з метанолом.

2. При виробництві біодизелю з придбаної у постачальників сировини перший об'єкт обліку витрат буде відсутній.

Супутньою продукцією при виробництві біодизеля є шрот та гліцерин. Обчислюючи собівартість одиниці основної продукції, вартість супутньої продукції за цінами реалізації віднімаються від загальної суми витрат на виробництво. Методика визначення собівартості 1 тони біодизеля відображена в таблиці 1 (для прикладу використано другий варіант побудови об'єктів обліку за процесами).

Таблиця 1.

### Визначення собівартості виробництва біодизеля

Об'єкти та статті витрат	Витрати, грн.	Об'єкти та статті витрат	Витрати, грн.
Процес I – виробництво олії		Процес II – етерифікація олії з метанолом	
Сировина (насіння ріпаку)	690142	Сировина (олія) за мінусом вартості шроту	746081
Заробітна плата	10972	99,8% метанол	60450
Паливо й енергія на технологічні цілі	49388	Луг (гідроксид калію (88% КОН))	20400
		Спирт для очистки	15638
Водопостачання	14324	Заробітна плата	9338
Витрати на утримання й експлуатацію машин та обладнання	6900	Амортизація устаткування	5945
		Паливо й енергія на технологічні цілі	135015
Загальновиробничі витрати	11795	Водопостачання	7820
Всього витрат за процесом I	783521	Загальновиробничі витрати	20797
Отримано: олії для переробки 150 т. Шроту (ціна реалізації 400 грн. за т.) 93,6 т.		Всього витрат за процесом II	1021484
		Отримано: біодизеля 146 т. (170986 л.) гліцерину (ціна реалізації 300 грн. за т.) 23 т.	
		Собівартість 1 л. біодизеля (1021484-300x23):170986	5,93

На сьогодні собівартість виробництва біопалива в Україні є досить високою. Процес конкурентної боротьби викликає необхідність виробляти продукцію, яка б була конкурентноспроможною не лише за її якісними характеристиками, а й за собівартістю. Адже менша ніж у конкурентів собівартість продукції дозволяє продавати продукцію за нижчими цінами при цьому отримуючи запланований рівень прибутку. Тому боротьбу за здешевлення продукції необхідно розпочинати не в процесі її виробництва, а ще в процесі проектування виробництва. Тобто здійснюється довиробнича оптимізація витрат. Сучасні ринки є нестабільними, технології, в т.ч. технології виробництва біопалива, прогресують і попит на продукцію постійно змінюється. Тому в закордонній практиці обліку витрат, особливо в інноваційних галузях виробництва, успішно застосовується концепція управління витратами за цільовою собівартістю – система таргет-костінг (target costing). Цей метод передбачає розрахунок цільової собівартості продукції виходячи з попередньо встановленої на основі маркетингових досліджень ціни реалізації за виключенням прибутку, який планує отримати фірма. Отримавши таку величину, розробники нової продукції працюють над проектуванням її виробництва, маючи конкретне завдання по її собівартості. А в процесі виробництва такої продукції облік повинен забезпечити менеджерів інформацією про дотримання рівня цільової собівартості.

Серед переваг даної системи є те, що вона відповідає вимогам стратегічного управління витратами та враховує зовнішні фактори впливу на параметри виробничої діяльності, що не є притаманним традиційному попередільному (попроцесному) методу обліку витрат.

**Висновки.** Без впровадження інноваційних технологій, які дозволяють збільшити виробництво біопалива, покращити його якість, скоротити витрати на виробництво одиниці продукції сьогодні на ринку вижити неможливо. Для сучасних вітчизняних виробників біопалива надзвичайно актуальним є завдання здешевлення продукції, на основі запровадження нових прогресивних технологій. Без виконання цієї умови вони просто не витримають конкуренції з боку іноземних товаровиробників. Тому елементи системи таргет-костінг доцільно використовувати в процесі стратегічного управління витратами на виробництво біопалива вітчизняних підприємств.

## Література

1. Бутинець Ф.Ф. та ін. Бухгалтерський управлінський облік. Навчальний посібник / Ф.Ф. Бутинець, Л.В. Чижевські, Н.В. Герасимчук. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 448с.
2. Голов С.Ф. Управлінський облік. Підручник. – К.: Лібра, 2003. – 704 с.
3. Жук В.М. Состояние и перспективы бухгалтерского учета в АПК Украины в свете всемирной глобализации экономики - Збірник тез та виступів на міжнародній науково-практичній конференції. – За ред.. П.Т. Саблука, М.Я. Дем'яненко, В.М. Жука. (Частина I). – К.: ІАЕ, 2003 р. – 183 с. – С. 11-17.
4. Кирейцев Г.Г. Глобализация экономики и унификация методологии бухгалтерского учета: Научный доклад. – Изд. 2-е, перераб. и доп. - Житомир: ЖГТУ, 2008. – 76 с.
5. Костенко В.В. Облік як функція управління в АПК. – Черкаси, 2001р. – 183 с.
6. Мех Я.В. Інформаційне забезпечення управління внутрішніми резервами підприємства (методологія і організація): Монографія, - Тернопіль: ПП «Синтез-Поліграф», 2003, - с.340.
7. Нападівська Л. Методологічні засади управлінського обліку // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. - №4. – с. 26-30.
8. Пархоменко В.М. Підсумки реформування бухгалтерського обліку в Україні - Збірник тез та виступів на міжнародній науково-практичній конференції. – За ред.. П.Т. Саблука, М.Я. Дем'яненко, В.М. Жука. (Частина I). – К.: ІАЕ, 2003 р. – 183 с. – С. 5-7.
9. Чумаченко М.Г. Экономическая эффективность научно-технического прогресса. – К.: Политиздат Украины, 1977. – 384 с.

## **ВИРОБНИЦТВО БІОПАЛИВА: МІЖ ПРОДОВОЛЬЧОЮ ТА ЕНЕРГЕТИЧНОЮ БЕЗПЕКОЮ**

*Прутська О.О., д.е.н.,  
Вінницький фінансово-економічний університет*

Обмеженість і вичерпність ресурсів нафти і газу стимулювало пошук альтернативних джерел енергії і стало найважливішою причиною виникнення галузі виробництва біопалива. Виробництво біопалива та його зв'язок із забезпеченням продовольчої безпеки як в масштабах світового господарства, так і для України зокрема, залишається в центрі уваги багатьох дослідників. В Україні питанням розвитку ринку біопалива присвятили свої праці Д.Гродзинський, О.Дембновецький, В.Долинський, В.Дубровіна, Г.Жолобецький, Г.Калетнік, М.Корчемний, О.Левчук, Є.Лебедев, О.Шептицький та багато інших. Проте, не зважаючи на значну кількість публікацій з цієї проблематики, гострота полеміки не зменшується, а загострення в світовому масштабі проблеми «продовольство проти палива» є незаперечним фактом.