

ЛІТЕРАТУРА

1. Про сільськогосподарську кооперацію. Закон України від 17 липня 1997 року № 469/97 – ВР //Відомості Верховної Ради (ВВР). – 1997. – № 39. – 261с.
2. Блок Р., Гончаренко В. В. Сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи. (За ред. М.Й.Маліка, Р.Блока) – К., 2001. – 288с.
3. Формування та функціонування ринку агропромислової продукції (За ред. П.Т.Саблука) – К., 2000. – 556с.

УДК 631.162

ОСОБЛИВОСТІ АНАЛІЗУ ВИТРАТ ТА РЕЗУЛЬТАТІВ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ЗА КОРДОНОМ

*І.В.Охріменко, кандидат економічних наук
Національний науковий центр “Інститут аграрної економіки”,
м.Київ*

За останнє десятиріччя планово-економічна робота в сільськогосподарських підприємствах України дуже послабилася. Серед причин, які до цього призвели, нерідко називають відсутність такої роботи в найбільш розвинених країнах, ставлячи під сумнів її доцільність та необхідність і в Україні. Подібні твердження не відповідають дійсності, оскільки термін “планово-економічна робота” і не набув широкого використання за кордоном, планування та аналіз є обов’язковими елементами управління будь-яким підприємством, знаходячи своє відображення в різних формах обліку.

Основною формою, яка відповідає завданням планово-економічної роботи в більшості розвинених країн є стратегічний облік. В основі його функціональної характеристики лежить теорія, що базується на ключових елементах діяльності підприємства — теорія “чотирьох С” (commitment, control, cost, capability (англ.) — зобов’язання, контроль, витрати, потенціал).

Залежно від завдань, які ставляться перед менеджером підприємства, в складі стратегічного обліку виділяють управлінський, фінансовий та виробничий облік. Ці форми дуже пов’язані між собою і на невеликих підприємствах можуть бути взаємозамінними.

Найбільш загальним і широковикористовуваним серед них є управлінський облік, тому часто цей термін вживають як синонім до стратегічного обліку. Це пов'язане з тим, що за кордоном поняття “управління” містить в собі значно ширше змістовне наповнення ніж у нас, і на нього покладається основна робота по забезпеченню успішного функціонування підприємства.

Забезпечення діяльності підприємства включає значний перелік завдань, тому функції управлінського обліку мають досить широкий спектр дії. Оскільки управлінський облік займається інформацією, яка базується на фінансових та виробничих даних, то чітко окреслити межі його застосування є досить складним завданням.

Готуючи та обгрунтовуючи управлінські рішення в цілому, управлінський облік не завжди може відповісти на всі питання стосовно фінансового боку підприємства. Це завдання покладається на фінансовий облік. Його основною метою є порівняння витрат із доходами для визначення суми отриманого прибутку. Крім цього, фінансовий облік є найбільш важливим засобом для звітності керівництва підприємства перед його акціонерами.

Фінансовий облік, в свою чергу, витікає із виробничого, оскільки завданням останнього є збір даних про виробничі витрати. Така інформація використовується як для визначення собівартості продукції, так і для внутрігосподарського управління витратами. В умовах, коли ціни на продукцію, що реалізується, встановлює не виробник, а ринок, виробничий облік стає основним джерелом інформації, завдяки якому можна виявити резерви для зниження собівартості продукції. Виробничий облік формує лише внутрішню звітність підприємства, чим відрізняється від фінансового та управлінського.

Як видно із завдань та функцій складових стратегічного обліку, основні елементи планово-економічної роботи за кордоном існують. При цьому така робота ведеться не лише з боку менеджерів та керівників підприємств, а й держави. Доказом тому може служити розгалужена структура планового апарату в країнах Західної Європи.

Так у Франції ці функції виконують Генеральний комісаріат планування та Управління прогнозування Міністерства економіки і

фінансів. У Італії — Національна комісія по економічному програмуванню; комісія Міністерства фінансів у Швеції; Центральне бюро планування в складі Міністерства економіки в Нідерландах; Генеральні директори економічної політики, планування і виконання плану (в складі Міністерства координації) в Туреччині. Подібні відомства існують і в інших розвинених країнах. Їхнім завданням є контроль за веденням планово-економічної роботи на макро- та мікрорівні, а також розробка нових підходів при її застосуванні.

Планування за кордоном, по своїй суті, є вибором серед альтернативних варіантів дій по прийняттю управлінських рішень. В сучасному бізнесі функції планування вже не обмежуються одноразовим актом протягом року — це є безперервний процес, який вимагає постійного врахування всіх змін на ринку.

Планування виробничої та збутової діяльності на підприємстві завжди пов'язане з поглядом у майбутнє — прогнозом, тому воно нерозривно переплітається з прогнозуванням. Проміжною ланкою між плануванням та прогнозуванням у сфері фінансів виступає касове планування. Воно являє собою процес оцінки всіх джерел надходжень і витрат готівки протягом певного періоду в майбутньому. Касове планування часто називають і іншими термінами: прогнозування грошових засобів чи аналіз руху грошових засобів, фінансове прогнозування чи аналіз обороту, складання касових чи фінансових бюджетів, управління готівкою.

В багатьох розвинених країнах, таких як Франція, Нідерланди, Швеція, Великобританія прогнозування є складовою індикативного (рекомендованого) планування. Тобто плани складаються на основі прогнозів. Кожне підприємство буде свою роботу на даних прогнозу, незалежно від того, чи цей прогноз робиться інтуїтивно, чи на основі якихось певних правил.

Поряд із плануванням та прогнозуванням в планово-економічній роботі за кордоном значне місце посідає контроль. При його проведенні використовуються ті ж прийоми і методи, що і у вищенаведених напрямках роботи.

Таким чином, такі елементи планово-економічної роботи як планування, прогнозування та контроль є тісно пов'язаними між собою, тому їх часто об'єднують таким загальним терміном як

бюджетування. В основі бюджетування лежить бюджет підприємства, який визначається як фінансовий вираз програмного плану, на якому він базується. Незважаючи на те, що бюджет підприємства за кордоном виражається в грошових вимірах, і тому їхня концепція бюджету більше відповідає нашому визначенню фінансового бюджету, на практиці ж його складання знаходиться ближче до вітчизняного процесу загального планування, а сам термін “бюджет підприємства” відповідає плану як такому.

Бюджети можуть бути різними, залежно від завдань, що на них покладаються. Загальний бюджет за мінусом планових бюджетів становитиме касовий бюджет. На основі касового бюджету менеджер складає плановий баланс підприємства. Його цифри є оцінкою майбутніх активів, пасивів та капіталу. Він дає уявлення про фінансове становище, якого не існує, але яке, як очікує керівництво, буде існувати в результаті діяльності підприємства протягом періоду дії касового бюджету. Очікуваний баланс базується на прогнозі збуту, виробничому бюджеті, різноманітних бюджетних витратах, а також на планах додаткового вкладення капіталу.

Практичні методи зберігання стійкого балансу максимальної прибутковості витрат, як правило, являють собою не що інше, як звичайне співставлення кошторисно-фінансових (бюджетних) розрахунків доходів і витрат підприємства при різних можливостях збільшення прибутку. Такі розрахунки показують, як збільшиться доход підприємства при виконанні кожного з можливих бюджетів.

Наприклад, сільгоспвиробник може для будь-якої системи сівозмін, яка його цікавить, скласти оперативний кошторисно-фінансовий баланс. Подібний баланс, складений на весь сільськогосподарський рік, дозволить визначити відношення різних галузей та перспективи їх розвитку. Він розраховує наперед, яка сума прибутку чи збитку буде отримана при кожній з можливих сівозмін. Аналіз доводиться до такого моменту, коли сільгоспвиробник буде переконаний, яка із можливих сівозмін принесе йому найбільший прибуток.

Складання кількох моделей для різних систем господарювання потребує проведення великої кількості розрахунків. Це завдання повністю вирішується за допомогою електронно-обчислювальної техніки. В більшості розвинених країн наявність комп'ютера в

сільськогосподарському підприємстві не є рідкістю, тому виробник може без суттєвих витрат часу скласти моделі як для різних ринкових умов, так і для певних умов на ринку при різних системах господарювання.

Тривалий час облік витрат в економічній роботі за кордоном проводився лише по видах (елементах) діяльності, так званий облік АВС (activity-based costing). Такий вид обліку відповідає нашому поняттю “калькуляція” і виконує функції визначення собівартості продукції. За кордоном калькуляція буває двох видів: позамовна та попроцесна. Позамовна — це така, коли витрати розподіляються окремо по кожному замовленню, оскільки вважається, що кожне замовлення унікальне і вимагає різних витрат. Попроцесна — загальна сума витрат розподіляється на всю вироблену продукцію. В сільськогосподарських підприємствах, як правило, використовується попроцесна калькуляція, хоч має місце і позамовна.

Останнім часом серед складових управлінського обліку з'явився облік витрат по функціям (ABC-management). Його завдання полягає в тому, щоб безпосередньо контролювати причини витрат. Під причинами витрат розуміють їх носії, які виконують певні господарські функції. Аналогічно повинен вестися і аналіз витрат, тобто по їх носіям: землі, працівникам, обладнанню, насінню, добривам тощо. Аналізуючи витрати, сільгоспвиробник встановлює та уточнює найбільш оптимальні їх норми, що дає змогу вести виробництво більш раціонально.

Таким чином, стосовно планово-економічної роботи за кордоном, можна зробити висновок, що вона ведеться і до того ж на досить високому рівні. Функції планування, прогнозування, контролю та аналізу покладаються на такий напрямок економіки, як стратегічний облік. Поділ його на складові: виробничий, фінансовий та управлінський свідчить про те, що ці питання вивчаються і опрацьовуються дуже глибоко. Всебічний і ґрунтовний аналіз всіх сторін діяльності підприємств за кордоном дає змогу ефективно працювати і конкурувати на ринку. Саме тому значення планово-економічної роботи та завдань, які вона виконує, не варто применшувати, бажаючи налагодити ефективну систему виробництва власної сільськогосподарської продукції.