

## Ключові аспекти організації обліку витрат в олійно-жировій промисловості

Розглянуто організацію обліку витрат на підприємствах олійно-жирової промисловості. Визначено основні складові організації облікового процесу. Значна увага приділяється фінансовій та організаційній структурі досліджуваних підприємств.

**організація обліку, фінансова структура, організаційна структура, центри фінансової відповідальності, облікова політика**

Важлива роль в удосконаленні управління та підвищення рівня ефективності господарської діяльності підприємств, підсиленні орієнтації на досягнення високих кінцевих результатів (прибутку) належить бухгалтерському обліку. Він є важливою інформаційною базою управління та контролю за станом об'єктів обліку.

В даному контексті дуже важливим є організація бухгалтерського обліку, оскільки саме вона призначена упорядкувати всі складові системи бухгалтерського обліку і являє собою систему методів і засобів, які забезпечують їх оптимальне функціонування та подальший розвиток.

Представники економічної науки досить вичерпно розглянули теоретичні проблеми щодо організації бухгалтерського обліку. Серед них можна виділити таких вітчизняних економістів як А.М. Кузьминський, М.В. Кужельний, В.В. Сопко. Разом з тим ряд практичних проблем потребує більш поглибленого вивчення, зокрема організація бухгалтерського обліку витрат для підприємств олійно-жирової галузі харчової промисловості. Тому, метою дослідження даної статті є вивчення таких аспектів організації обліку витрат як: організаційна структура, фінансова структура, облікова політика підприємств на прикладі досліджуваної галузі. Визначення цих аспектів дасть можливість спрямувати увагу на ті моменти, які відіграють в організації обліку витрат ключові ролі.

Організація облікового процесу передбачає три основних аспекти: збір облікової інформації, її обробку, використання в процесі управління. Ці аспекти бухгалтерського обліку в цілому визначають рівень його ефективності [1,2].

Організація облікового процесу в цілому значною мірою залежить від галузевих особливостей підприємства і його завдань, що знаходять відображення в фінансовій структурі підприємства.

На наш погляд, організацію бухгалтерського обліку в сучасних умовах необхідно розглядати як процес, який витікає і є похідним з фінансової структури підприємства.

Фінансова структура підприємства – це ієрархія центрів фінансової відповідальності, які взаємодіють між собою через бюджети. У свою чергу центр фінансової відповідальності це (ЦФВ) – структурний підрозділ, який здійснює визначений набір господарських операцій і здатний безпосередньо впливати на витрати та/або доходи від даної діяльності та відповідно нести відповідальність за ці статті витрат та/або доходів. На наш погляд фінансова структура підприємства повинна базуватися на наступних засадах:

- основні типи центрів фінансової відповідальності (ЦФВ), які функціонують у фінансовій структурі підприємства;
- способи утворення центрів фінансової відповідальності (ЦФВ);
- створення фінансової структури підприємства на основі організаційної;
- класифікація центрів фінансової відповідальності (ЦФВ) за видами функцій, які вони здійснюють у процесі своєї діяльності;
- забезпечення фінансової структури відповідним апаратом управління;
- логіка і механізм функціонування фінансової структури підприємства визначається його обліковою політикою;
- функціонування фінансової структури підприємства забезпечується єдиною інформаційною системою підприємства високого рівня інтеграції.

У даному дослідженні ми зупинимось докладніше на перших п'яти засадах створення фінансової структури.

– У фінансовій структурі функціонують чотири основних типа ЦФВ. Це центри: інвестицій, прибутку, доходу, витрат.

Дана класифікація заснована на поділі ЦФВ за видами доходів/витрат, за які вони несуть відповідальність.

Центри витрат (ЦВ) відповідають тільки за витрати які вони здійснили у процесі своєї діяльності. Таким чином, центрами витрат можуть бути як функціональні служби (бухгалтерія, охорона, реклама) до обов'язків яких не входить отримання доходу, так і виробничі підрозділи. Центри витрат є одним з основних джерел інформації при складанні бюджетів (планів), оскільки вони визначають їх витратну частину.

Центри доходів (ЦД) відповідають за доходи, які вони приносять підприємству в процесі своєї діяльності і не відповідають за здійснені ними витрати. Центром доходу може бути підрозділ компанії, який призначений для отримання доходу (наприклад, збут), а його витрати визначає вищий підрозділ, оскільки саме він визначає суми і напрями здійснення витрат (наприклад, заробітна плата, оренда, транспорт і т.д.)

Центри прибутку (ЦП) відповідають перед керівництвом сумою отриманого прибутку, тобто вони контролюють як витратну так і дохідну частину своєї діяльності. Центром прибутку може бути як підрозділ, який самостійно здійснює виробництво та продаж продукції у складі підприємства, так і підприємство в цілому.

Центри інвестицій (ЦІ) є вершиною всієї фінансової структури. Вони мають право управляти не тільки обіговим капіталом (відповідати за обсяги отриманого прибутку), а і управляти необоротними активами (основними засобами), тобто здійснювати інвестиції. В даному випадку центр інвестицій контролює їх прибутковість і таким чином відповідає за рентабельність всіх активів організації. Центром інвестицій може бути підприємство.

– Центри фінансової відповідальності (ЦФВ) утворюються трьома способами:

- 1) з одного підрозділу;
- 2) шляхом об'єднання кількох підрозділів;
- 3) шляхом розподілу одного підрозділу на декілька ЦФВ.

Структуру центрів фінансової відповідальності представлено на прикладі ПГ «Креатив», табл. 1, де ЦІ – центр інвестицій, ЦП – центр прибутку, ЦД – центр доходу, ЦВ – центр витрат, ЦУД- центр управління доходом, ЦУВ - центр управління витратами.

Таблиця 1 - Структура центрів фінансової відповідальності ПГ «Креатив»

Індекс	ЦФВ
1.	ЦІ Креатив
1.1.	ЦП Генеральний директор
1.1.1.	ЦД Комерційний департамент
1.1.1.1.	ЦД Відділ продаж маргарини, жири, олія
1.1.1.2.	ЦД Відділ продаж пакування Україна
1.1.1.3.	ЦД ЗЕД
1.1.2.	ЦВ Комерційна служба
1.1.2.1.	ЦУВ Відділ продаж маргарини, жири, олія
1.1.2.2.	ЦУВ Відділ продаж пакування Україна
1.1.2.3.	ЦУВ ЗЕД
1.1.2.4.	ЦУВ Відділ транспортних перевезень
1.1.2.5.	ЦВ Маркетинг
1.1.3.	ЦВ Департамент виробництва
1.1.3.1.	ЦУВ виробничо-диспетчерський відділ
1.1.3.2.	ЦУВ Підготовча дільниця
1.1.3.3.	ЦУВ Дільниця пресування
1.1.3.4.	ЦУВ Дільниця екстракції
1.1.3.5.	ЦУВ Дільниця рафінації
1.1.3.6.	ЦУВ Дільниця розливу
1.1.3.7.	ЦУВ Консервний завод
1.1.3.8.	ЦУВ Елеваторний комплекс № 1
1.1.3.9.	ЦУВ Елеваторний комплекс № 2 ЖБІ
1.1.3.10.	ЦУВ Виробництво маргаринів
1.1.3.11.	ЦУВ Дільниця рафінації Де Смет
1.1.3.12.	ЦУВ Склад
1.1.3.13.	ЦУВ Олієсховище № 1
1.1.3.14.	ЦУВ Олієсховище № 2
1.1.4.	ЦВ ЗАТ ЗМЖ
1.1.4.1.	ЦУВ Техслужба
1.1.4.2.	ЦУВ Виробнича служба
1.1.5.	ЦВ Департамент закупівель
1.1.5.1.	ЦВ Відділ закупівлі насіння
1.1.5.2.	ЦВ Відділ закупівлі додаткових матеріалів
1.1.5.3.	ЦВ Відділ закупівель тропічних олій
1.1.6.	ЦВ Технічний департамент
1.1.7.	ЦВ Департамент з фінансів
1.1.8.	ЦВ Департамент з кадрів, режиму та правового забезпечення
1.1.9.	ЦВ Відділ головного технолога
1.1.10.	ЦВ Відділ інформаційних технологій
1.1.11.	ЦВ Служба якості
1.1.12.	ЦВ Відділ праці та заробітної плати
1.1.13.	ЦУВ Загальнофірмові витрати
1.1.14.	ЦД Фінансова діяльність
1.1.15.	ЦУД Інвестиційна діяльність
1.1.16.	ЦУВ Інвестиційна діяльність
1.1.17.	ЦУД Інша діяльність
1.1.18.	ЦУВ Інша діяльність
1.1.19.	ЦВ ОКС

– Фінансова структура підприємства створюється на підставі організаційної структури підприємства, оскільки між елементами організаційної та фінансової структури існує щільний зв'язок. Взаємозв'язок між ланками організаційної та фінансової структури підприємства представлений у табл. 2.

Таблиця 2 - Розподіл організаційних елементів по ЦФВ

Елементи організаційної структури	Елементи фінансової структури
1. Наглядова рада	1. Ці Креатив
1.1. генеральний директор	1.1. ЦП Генеральний директор
1.1.3. Комерційний департамент	1.1.1. ЦД Комерційний департамент
1.1.3.1. Відділ продаж маргарини, жири, олія	1.1.1.1. ЦД Відділ продаж маргарини, жири, олія
1.1.3.2. Відділ продаж пакування Україна	1.1.1.2. ЦД Відділ продаж пакування Україна
1.1.3.3. Відділ ЗЕД	1.1.1.3. ЦД ЗЕД
1.1.3. Комерційний департамент	1.1.2. ЦВ Комерційна служба
1.1.3.1. Відділ продаж маргарини, жири, олія	1.1.2.1. ЦУВ Відділ продаж маргарини, жири, олія
1.1.3.2. Відділ продаж пакування Україна	1.1.2.2. ЦУВ Відділ продаж пакування Україна
1.1.3.3. Відділ ЗЕД	1.1.2.3. ЦУВ ЗЕД
1.1.3.5. Відділ транспортних перевезень	1.1.2.4. ЦУВ Відділ транспортних перевезень
1.1.3.4. Відділ маркетингу	1.1.2.5. ЦВ Маркетинг
1.1.7. Департамент виробництва	1.1.3. ЦВ Департамент виробництва
1.1.7.1. Виробничо-диспетчерський відділ	1.1.3.1. ЦУВ Виробничо-диспетчерський відділ
1.1.7.2. Підготовча дільниця	1.1.3.2. ЦУВ Підготовча дільниця
1.1.7.3. Дільниця пресування	1.1.3.3. ЦУВ Дільниця пресування
1.1.7.4. Дільниця екстракції	1.1.3.4. ЦУВ Дільниця екстракції
1.1.7.5. Дільниця рафінації	1.1.3.5. ЦУВ Дільниця рафінації
1.1.7.6. Дільниця розливу	1.1.3.6. ЦУВ Дільниця розливу
1.1.7.7. Консервний завод	1.1.3.7. ЦУВ Консервний завод
1.1.7.8. Елеваторний комплекс № 1	1.1.3.8. ЦУВ Елеваторний комплекс № 1
1.1.7.9. Елеваторний комплекс № 2 ЖБІ	1.1.3.9. ЦУВ Елеваторний комплекс № 2 ЖБІ
1.1.7.10. Виробництво маргаринів	1.1.3.10. ЦУВ Виробництво маргаринів
1.1.7.11. Дільниця рафінації Де Смет	1.1.3.11. ЦУВ Дільниця рафінації Де Смет
1.1.7.12. Склад	1.1.3.12. ЦУВ Склад
1.1.7.13. Олієсховище № 1	1.1.3.13. ЦУВ Олієсховище № 1
1.1.7.14. Олієсховище № 2	1.1.3.14. ЦУВ Олієсховище № 2
1.1.5. ЗАТ ЗМЖ	1.1.4. ЦВ ЗАТ ЗМЖ
1.1.5.1. Техслужби	1.1.4.1. ЦУВ Техслужби
1.1.5.2. Виробничі служби	1.1.4.2. ЦУВ Виробничі служби
1.1.2. Департамент закупівель	1.1.5. ЦВ Департамент закупівель
1.1.2.1. Відділ закупівлі насіння	1.1.5.1. ЦВ Відділ закупівлі насіння
1.1.2.2. Відділ закупівлі додаткових матеріалів	1.1.5.2. ЦВ Відділ закупівлі додаткових матеріалів
1.1.2.3. Відділ закупівлі тропічних олій	1.1.5.3. ЦВ Відділ закупівлі тропічних олій
1.1.6.1. Виробнича лабораторія	1.1.6. ЦВ Технічний департамент
1.1.6.2. Техвідділ	
1.1.6.3. Їдальня	
1.1.6.4. Служба побуту	
1.1.6.5. Служба охорони праці	
1.1.6.6. Автотранспортна дільниця	
1.1.6.7. Відділ головного механіка	
1.1.6.7.1. Ремонтно-механічна служба	
1.1.6.8. Відділ головного енергетика	
1.1.6.8.1. Електротехнічна служба	
1.1.6.8.2. Котельня	
1.1.6.9. Ам'ячно-холодильна дільниця	
1.1.6.10. Електромеханічна служба	
1.1.1. Департамент з фінансів	1.1.7. ЦВ Департамент з фінансів
1.1.4.1. Юридичний відділ	1.1.8. ЦВ Департамент з кадрів, режиму та правовому забезпеченню
1.1.4.2. Відділ кадрів	
1.1.4.3. Служба охорони	
1.1.8. Відділ головного технолога	1.1.9. ЦВ Відділ головного технолога
1.1.8.1. Відділ інноваційних технологій	
1.1.9. Відділ інформаційних технологій	1.1.10. ЦВ Відділ інформаційних технологій
1.1.10. Служба якості	1.1.11. ЦВ Служба якості

1.1.11. Відділ праці і заробітної плати	1.1.12. ЦВ Відділ праці і заробітної плати
1.1.1.3. Бухгалтерія	1.1.13. ЦУВ Загальнофірмові витрати
1.1.1.1.1. Фінансовий відділ	1.1.14. ЦД Фінансова діяльність
1.1.1.2. Відділ інвестицій	1.1.15. ЦУД Інвестиційна діяльність
1.1.1.2. Відділ інвестицій	1.1.16. ЦУВ інвестиційна діяльність
1.1.1.3. Бухгалтерія	1.1.17. ЦУД Інша діяльність
1.1.1.3. Бухгалтерія	1.1.18. ЦУВ Інша діяльність
1.1.12. ОКС	1.1.19. ЦУВ ОКС

– Всі підрозділи фінансової структури підприємства класифікуються за видами функцій, які вони здійснюють в процесі діяльності. У рамках управління за центрами відповідальності закріплюються наступні основні функції:

1) Планування. Кожний ЦФВ планує свою діяльність у фінансовому виразі по статтям, консолідація яких дозволяє сформулювати відповідні бюджети (плани) для всього підприємства в цілому. Зведений бюджет підприємства є головним планом розвитку на наступний операційний період;

2) Контроль фактичного виконання бюджету (плану) ЦФВ. Мета - попередження небажаного розвитку подій як ЦФВ, так і для підприємства в цілому. Здійснюється шляхом контролю над встановленими показниками.

3) Звітність. В кінці періоду ЦФВ готують звіти про фактичне виконання бюджету (плану) у форматі план-фактичних відхилень. Всі відхилення аналізуються, виявляються причини їх виникнення, готуються заходи щодо їх усунення (передбачення);

4) Мотивація. Виконання бюджетів окремими ЦФВ розраховано на досягнення поставлених цілей, для чого встановлюється залежність матеріальної винагороди від виконання (невиконання) бюджету (плану), яке повинно стимулювати персонал ЦФВ досягати точного виконання бюджетних показників.

5) Фінансова структура забезпечується відповідним апаратом управління, який представлений у табл. 3.

Таблиця 3 - Апарат управління фінансовою структурою підприємства

Назва ЦФВ	Керівники ЦФВ
1. Ці Креатив	1. Генеральний директор
1.1. ЦП Генеральний директор	1. Генеральний директор
1.1.1. ЦД Комерційний департамент	3. Комерційний директор
1.1.1.1. ЦД Відділ продаж маргарини, жири, олія	3. Комерційний директор
1.1.1.3. ЦД ЗЕД	4. Директор з продаж
1.1.2.1. ЦУВ Відділ продаж маргарини, жири, олія	3. Комерційний директор
1.1.2.2. ЦУВ Відділ продаж пакування Україна	4. Директор з продаж
1.1.2.3. ЦУВ ЗЕД	4. Директор з продаж
1.1.2.4. ЦУВ Відділ транспортних перевезень	3. Комерційний директор
1.1.2.5. ЦВ Маркетинг	4. Директор з продаж
1.1.3. ЦВ Департамент виробництва	5. Директор з виробництва
1.1.3.1. ЦУВ Виробничо-диспетчерський відділ	5. Директор з виробництва
1.1.3.2. ЦУВ Підготовча дільниця	5. Директор з виробництва
1.1.3.3. ЦУВ Дільниця пресування	5. Директор з виробництва
1.1.3.4. ЦУВ Дільниця екстракції	5. Директор з виробництва
1.1.3.5. ЦУВ Дільниця рафінації	5. Директор з виробництва
1.1.3.6. ЦУВ Дільниця розливу	5. Директор з виробництва
1.1.3.7. ЦУВ Консервний завод	20. Директор консервного заводу
1.1.3.8. ЦУВ Елеваторний комплекс №1	22. Зав. елеваторного комплексу
1.1.3.9. ЦУВ Елеваторний комплекс №2 ЖБИ	22. Зав. елеваторного комплексу
1.1.3.10. ЦУВ виробництво маргаринів	5. Директор з виробництва
1.1.3.11. ЦУВ Дільниця рафінації Де Смет	5. Директор з виробництва
1.1.3.12. ЦУВ Склад	19. Зав складами та сховищами
1.1.3.13. ЦУВ Олієсховище № 1	19. Зав складами та сховищами
1.1.3.14. ЦУВ Олієсховище № 2	19. Зав складами та сховищами
1.1.4. ЦВ ЗАТ ЗМЖ	9. Директор ЗМЖ

1.1.4.1. ЦУВ Техслужба	9. Директор ЗМЖ
1.1.4.2. ЦУВ Виробнича служба	9. Директор ЗМЖ
1.1.5.1. ЦВ Відділ закупівлі насіння	6. Директор закупівель
1.1.5.2. ЦВ Відділ закупівлі додаткових матеріалів	18. Менеджер відділу закупівель
1.1.5.3. ЦВ Відділ закупівлі тропічних олій	6. Директор закупівель
1.1.6. ЦВ Технічний департамент	11. Головний інженер
1.1.7. ЦВ Департамент з фінансів	7. Фінансовий директор
1.1.8. ЦВ Департамент з кадрів, режиму та правовому забезпеченню	8. Директор з кадрів та правового забезпечення
1.1.9. ЦВ Відділ головного технолога	13. Головний технолог
1.1.10. ЦВ Відділ інформаційних технологій	12. Директор ВІТ
1.1.11. ЦВ Служба якості	15. Директор з якості
1.1.12. ЦВ Відділ праці та заробітної плати	10. Головний економіст
1.1.13. ЦУВ Загальнофірмові витрати	14. Головний бухгалтер
1.1.14. ЦД Фінансова діяльність	7. Фінансовий директор
1.1.15. ЦУД Інвестиційна діяльність	7. Фінансовий директор
1.1.16. ЦУВ Інвестиційна діяльність	7. Фінансовий директор
1.1.17. ЦУД Інша діяльність	14. Головний бухгалтер
1.1.18. ЦУВ Інша діяльність	14. Головний бухгалтер
1.1.19. ЦВ ОКС	2. Заступник генерального директора з капітального будівництва

Таким чином, на підставі проведених досліджень, можна зробити наступні висновки:

- організація обліку витрат базується на фінансовій структурі підприємства;
- фінансова структура підприємства створюється на підставі організаційної структури;
- елементами фінансової структури є центри фінансової відповідальності, які класифікуються відповідним чином, відповідають за понесені ними витрати/доходи і виконують відповідні функції;
- діяльність фінансової структури повинна забезпечуватися відповідним апаратом управління.

Отже, процес організації обліку витрат залежить від належної побудови фінансової структури підприємства, розподілу та закріплення функцій за центрами фінансової відповідальності, а також осіб відповідальних за їх виконання. Від ефективності виконання функцій планування, контролю, звітності та мотивації ЦФВ та їх керівниками буде залежати ефективність діяльності підприємства в цілому.

### Список літератури:

1. Организация бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности/ А.Н. Кузьминский, В.В. Сопко.- К.: Вища шк. Головное изд-во, 1986.- 256с.;
2. Кузьминский А.Н. Теория бухгалтерского учета: Учебник. – К.: Выща шк., 1990. – 311с.:ил.

Рассмотрена организация учета затрат на предприятиях масложировой промышленности. Определены основные составляющие организации учетного процесса. Особое внимание уделяется организационной и финансовой структуре исследуемых предприятий.

The organization of accounting of costs of oil-food industry enterprises is considered in the article. The main elements of organization of accounting are determined. They pay a lot of attention to the organizational and financial structure of enterprises which are investigated.