

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

А. В. Киян

к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Постановка проблеми та аналіз останніх досліджень. Ефективність функціонування будь-якого підприємства залежить від раціонального використання всіх видів ресурсів, що зумовлює необхідність переходу до єдиної системи управління витратами. Побудова та вдосконалення цієї системи забезпечить конкурентоспроможність продукції за рахунок більш низьких витрат та цін, наявності якісної та достовірної інформації про собівартість окремих видів продукції та її позиції на ринку порівняно з продукцією інших виробників, надання об'єктивних даних для упорядкування структури доходів і видатків підприємства, прийняття ефективних управлінських рішень.

Значна кількість вітчизняних і зарубіжних наукових праць присвячена вивченню питань облікового забезпечення управління витратами. Серед науковців, які досліджували зазначені питання, слід відмітити П.С. Безрукіх, Ф.Ф. Бутинця, Б.І. Валуєва, Р.Я. Вейцмана, М.Д. Врублевського, І.О. Гавриленко, А.М. Герасимовича, С.Ф. Голова, З.В. Гуцайлюка, Л.М. Кіндрацьку, Г.Г. Кірейцева, М.В. Кужельного, Ю.А. Кузьмінського, Є.В. Мниха, Л.В. Нападовську, О.Е. Ніколаєву, О.В. Олійник, В.Ф. Палія, В.П. Пантелєєва, М.С. Пушкаря, В.В. Сопка, Р.О. Савченка, М.Г. Чумаченка, В.О. Шевчука, В.Г. Швеця, М.Я. Штеймана, А.Д. Шеремета. Однак у цих працях недостатньо висвітлюються питання облікового-аналітичного забезпечення управління витратами з врахуванням особливостей діяльності різних галузей економіки.

Основний матеріал дослідження. Кожного виробника цікавить питання, скільки товару виробляти і скільки продавати залежно від ціни і витрат на його виробництво. Для виробництва продукції підприємець повинен зробити певні витрати. До таких витрат належать елементи факторів виробництва, які використовуються у виробництві. Це витрати на оплату живої праці (заробітну плату); на будівлі та обладнання (інвестиції); оплату природних ресурсів (води, корисних копалин, що використовуються як сировина та матеріали) та палива; оплату інших енергоносіїв.

Термін «витрати» нерідко вживається вченими – економістам, бухгалтерами, контролерами-ревізорами, аудиторами.

В економічних науках це одне із найважливіших визначень, навколо якого ґрунтуються інші поняття, адже однозначне трактування терміна «витрати», визначення сфер його застосування в науці та практиці має непересічне значення. Так, на сьогодні існує велика кількість суджень різних науковців з приводу визначення поняття «витрати» (табл. 1).

У бухгалтерському обліку методичні засади формування інформації про витрати підприємства та їх відображення у фінансовій звітності визначені П(С)БО 16 «Витрати» [8], за яким витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань. Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Різні підходи до визначення поняття «витрати»

Автори	Визначення поняття
Ф.Ф. Бугинець [3]	Тільки ті використані ресурси, які при визначенні прибутку суб'єкта господарювання за даний період часу ставляться у відповідність до доходів.
Сучасний економічний словник [9]	Виражені в грошовій формі витрати, обумовлені витраченням різних видів економічних ресурсів (сировини, матеріалів, праці, основних засобів, послуг, фінансових ресурсів) у процесі виробництва продукції.
Ю.М. Великий [4]	Вартісна оцінка використовуваних у процесі виробництва продукції природних ресурсів, сировини, матеріалів, енергії, основних фондів, трудових ресурсів, а також інших витрат на виробництво і реалізацію продукції.
Інститут бухгалтерів [2]	Валове зменшення активів або валовий приріст кредиторської заборгованості, яке виникло в результаті діяльності підприємства і які визначаються та оцінюються відповідності до загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку.
Ж. М. Ющак [10]	Це реальні або можливі витрати фінансових ресурсів підприємства. Витрати становлять сукупність переміщень фінансових засобів і належать або від активів, якщо спроможні забезпечити дохід, або від пасивів, якщо цього не виникне і зменшиться нерозподілений прибуток підприємства за звітний період.
В. Дерій [5]	Витрати певного періоду часу, наприклад, комерційні й управлінські витрати. Відносяться на реалізовану за цей період продукцію, запасосмними витратами і чекати від них прибутку за межами даного періоду не слід.
Рада із стандартів фінансового обліку США [2]	Відтік або інше використання активів або виникнення кредиторської заборгованості в результаті відвантаження або виробництва товарів, надання послуг або здійснення інших операцій, які основою життєдіяльності суб'єкта господарювання.
Австралійський Фонд [2]	Споживання або втрати потенційного прибутку чи майбутніх економічних вигод у формі зменшення активів або збільшення кредиторської заборгованості господарюючого суб'єкта, не пов'язані з виплатами власникам і які зменшенням власного капіталу у звітному періоді.

А за Н П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) [6].

У податковому обліку згідно з Податковим кодексом України витрати – це сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній та нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, унаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу [7].

Дієва система управління витратами є запорукою успішного функціонування будь-якого підприємства. Управління витратами передбачає реалізацію різних функцій, систем та методів управління.

Методами управління витратами вважають облік і калькулювання витрат. На сучасних

підприємствах застосовують традиційні методи обліку витрат, які передбачають лише розрахунок собівартості продукції, не враховуючи витрат, як об'єкта управління. Іноземний досвід переконує в ефективності застосування багатьох новітніх методик обліку та калькулювання витрат.

Згрупуємо в таблиці 2 основні методи обліку та калькулювання витрат, які застосовують на вітчизняному просторі й у світовій практиці.

У вітчизняній практиці за вибором об'єкта обліку виробничих витрат усі існуючі системи можна поділити на основні методи: позамовний та попередільний. Цей поділ зумовлює у своїй основі відмінність у виборі первинного об'єкта, за яким ведуть аналітичний облік витрат.

Таблиця 2

Визначення основних методів управління витратами

<i>Методи обліку та калькулювання витрат</i>	
<i>вітчизняна практика</i>	<i>зарубіжна практика</i>
Попроцесний (облік ведуть за окремими замовленнями)	Директ-костинг (неповних витрат)
	Стандарт-костинг (нормативний метод)
Попередільний	Метод АВС (калькулювання за видами діяльності)
	Кайдзен-костинг (постійне зниження витрат)
Позамовний (використовують при масовому виробництві однорідної продукції)	Кост-кілінг (калькуляція максимального зниження витрат)
	Таргет-костинг (метод управління за цільовою ціною)
Нормативний (облік витрат за нормами, відхиленнями від норм та змінами норм)	ЛСС аналіз (розрахунок витрат за етапами життєвого циклу)
	Система “Точно в строк” (Just-in-Time) (стимулює зниження собівартості)
Директ-костинг (використовують на невеликій кількості підприємств)	СVP-аналіз (аналіз витрати – обсяг виробництва – прибуток, визначення критичної точки виробництва)
	Бенчмаркінг (порівняння витрат з кращими зразками)

Правильний вибір методів обліку витрат визначається особливостями технологічних процесів, що використовуються на виробництві і залежить від керівництва і бухгалтерів самого підприємства.

Ряд авторів пропонують розглядати основні поняття та процедури в системі управління витратами за трьома напрямками: планування витрат; облік та план – фактичний контроль витрат; корегувальний вплив на процес формування витрат. Планування витрат передбачає такі дії: складання класифікації витрат; визначення норм витрат ресурсів, виходячи із запланованого обсягу випуску продукції та необхідності підтримки оптимального режиму роботи технологічного обладнання; розрахунок вартості витрат на основі даних про заплановані витрати ресурсів та існуючі ціни на них; визначення умов, за яких можлива економія ресурсів або допустима їх перевитрата порівняно з нормами; розроблення програми ресурсозбереження; складання плану-кошторису на витратному горизонті планування [1].

Висновки та пропозиції. Згідно проведеного дослідження можна згрупувати ряд основних проблем щодо обліку витрат на підприємствах України:

- повнота та своєчасність відображення витрат у системі обліку;
- забезпечення максимальної оперативності та достатньої аналітичності вихідної інформації про витрати підприємства;

- створення єдиної інформаційної загальнодержавної бази норм і нормативів для обліку та контролю за витратами підприємства;

- проблема матеріально-технічного й організаційного забезпечення підприємства.

На нашу думку для вирішення наведених проблем доцільно, в першу чергу, створити в Україні єдину інформаційну загальнодержавну базу норм і нормативів, на основі якої можна буде розвивати галузеві й відомчі норми та нормативи; забезпечити надходження на підприємства сучасних матеріально-технічних засобів, зокрема, що стосуються автоматизації обліково-звітних процесів; здійснювати бюджетування витрат, розробляти стратегію розвитку підприємства та здійснювати оперативний контроль щодо їх виконання, а також забезпечувати своєчасне отримання інформації щодо здійснених витрат.

Список використаних джерел

1. Бойко Є.І. Удосконалення системи управління витратами на підприємствах / Є.І. Бойко, О.А. Лоза. – [Електронний ресурс].- Режим доступу: <http://uran.donetsk.ua/~masters/2015/iem/kamyshnyi/library/article7.htm>
2. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах : навчальний посібник / Ф. Ф. Бутинець, Л. Л. Горещька. – Житомир : П.П.,„Рута”; 2002. – С. 415–416.
3. Бутинець Ф.Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління / Ф.Ф. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. - 2012. – Вип. 1(22). – С.11- 18.
4. Великий Ю.М. Управління витратами підприємства : монографія / Великий Ю.М.; Міністерство освіти і науки України, Харків, нац. економ. ун-т.– Х. : ІНЖЕК, 2009. – С. 14-23.
5. Дерій, В. Термін “витрати” та його трактування для потреб обліку і контролю [Текст] / В.Дерій // Галицький економічний вісник. – 2010. – № 1(26). – С. 154 – 160.
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджений Наказом Мінфіну України від 07.02.2013р.№73
7. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 року № 318;
9. Попов О.С. Управління витратами // Економічна енциклопедія: У 3-х томах, Т.3. - К. : Видавничий центр «Академія», 2002. – С. 736.
10. Юшак Ж. М. Економіко-правова сутність витрат / Ж. М. Юшак / Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. Серія : Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Випуск 2 (23). – Житомир : ЖДТУ, 2012. – С. 406–411.