

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

Анотація. Наведено порівняльну характеристику видів аналізу витрат та сфери їх застосування в діяльності підприємства. Визначено точки зору різних авторів щодо вибору методів обліку витрат на підприємстві. Систематизовано основні переваги та недоліки використання методів аналізу витрат.

Аннотация. Приведена сравнительная характеристика видов анализа затрат и сферы их применения в деятельности предприятия. Определены точки зрения разных авторов на выбор методов учета затрат на предприятии. Систематизированы основные преимущества и недостатки использования методов анализа затрат.

Annotation. A comparative description of cost analysis types and their use in the enterprise activity is given. Views of different authors on the choice of methods of cost accounting at an enterprise are provided. The main advantages and disadvantages of using the methods of cost analysis were systematized.

Ключові слова: аналіз витрат, собівартість продукції, калькулювання собівартості, методи аналізування витрат.

Витрати виробництва є однією з найважливіших якісних характеристик діяльності підприємства, оскільки вони визначають розмір доходів, фінансовий стан, рентабельність та конкурентоспроможність підприємства.

У сучасних умовах для діяльності підприємств дуже важливим є правильний вибір методу обліку витрат та бази їх розподілу, оскільки від цього залежить повнота включення витрат до собівартості продукції і, як результат, зменшення або збільшення чистого прибутку, який є джерелом подальшого функціонування підприємства.

Облік витрат на виробництво є важливою частиною бухгалтерського обліку промислового підприємства й органічно пов'язаний з калькулюванням собівартості. Вивчення цього питання привернуло увагу багатьох як зарубіжних, так і вітчизняних дослідників, таких, як: Ф. Бутинець, В. Нашкерська, М. Алексеева, М. Чумаченко, Р. Болан, А. Богатирьов, М. Бухалков, О. Орлов, Г. Тарасюк та ін. У працях цих вчених багато уваги приділяється саме обліковому процесу витрат промислових підприємств, у той же час не зовсім висвітленими залишаються питання розгляду існуючих методів контролю витрат основного виду діяльності промислового підприємства та визначення їх недоліків для підприємств у сучасних кризових економічних умовах.

Метою статті є дослідження й узагальнення методичних засад побудови системи обліку витрат на підприємстві та доцільність практичного їх упровадження у виробничій діяльності підприємства.

Витрати підприємства та собівартість продукції (послуг), що виробляється, є найважливішими узагальнюючими показниками використання всіх видів ресурсів, необхідних для сталого здійснення господарської діяльності. На основі економічно обґрунтованих розрахунків цих показників забезпечується повне відшкодування спожитих ресурсів, що є вкрай необхідним для успішного продовження виробничого процесу. Рівень і динаміка витрат дозволяють також оцінити доцільність, раціональність і економічну ефективність використання ресурсів, які перебувають у розпорядженні підприємства. Рівень витрат підприємства та собівартість продукції є також об'єктивним відображенням досягнутого технічного та організаційного рівня виробництва, ефективності господарювання в цілому. Отже, повнота обліку витрат на підприємстві виступає одним із найважливіших чинників економічного обґрунтування широкого кола рішень, пов'язаних із розподілом усіх видів ресурсів [1].

Важливе значення у виробничій діяльності підприємства приділяється аналізу витрат та калькулюванню собівартості продукції, оскільки вони безпосередньо впливають на фінансові результати роботи підприємства.

За допомогою аналізу витрат на виробництво можна визначити прибутковість окремих сфер діяльності, ефективно контролювати використання ресурсів; отримувати інформацію про поточний стан виробництва і вносити корективи у звітному періоді. Порівняльна характеристика видів аналізу витрат та сфери їх застосування в діяльності підприємства наведені в табл. 1 [2].

**Порівняльна характеристика видів аналізу витрат
та сфери їх застосування в діяльності підприємства**

Назва виду аналізу витрат	На вирішення яких завдань спрямований певний вид аналізування
	Доцільно використовувати за умови
Аналіз собівартості продукції загалом	<ul style="list-style-type: none"> • розрахунку ефективності роботи підприємства; • визначенні рівня рентабельності продукції
Аналіз витрат за економічними елементами	<ul style="list-style-type: none"> • встановлення потреби підприємства в матеріальних, трудових, енерго- та інших видах ресурсів
Функціонально-вартісний аналіз	<ul style="list-style-type: none"> • пошуку шляхів підвищення конкурентоспроможності продукції
Аналіз витрат за статтями калькуляції	<ul style="list-style-type: none"> • здійснення асортиментної політики підприємства; • визначенні величини нормованих запасів
Аналіз витрат на одну гривню товарної продукції	<ul style="list-style-type: none"> • визначення прибутковості підприємства від товарного випуску продукції
Аналіз собівартості одиниці продукції	<ul style="list-style-type: none"> • ведення цінової політики підприємства
Оперативний аналіз витрат	<ul style="list-style-type: none"> • прийняття оперативних рішень

З наведеного випливає, що для кожного підприємства набір факторів впливу на витрати має варіативний характер. Тобто задля економії часу та найбільш ефективного аналізу витрат підприємству необхідно визначити, які завдання воно ставить перед собою.

Тобто метою аналізу витрат діяльності підприємства є інформаційне забезпечення та оцінка досягнутих результатів, їх оптимізація та прийняття рішень щодо подальшої раціоналізації.

Важливе значення у виробничій діяльності підприємства приділяється обліку витрат, оскільки вони безпосередньо впливають на фінансові результати роботи підприємства. У табл. 2 наведені методи, які з точки зору кожного з науковців дають повне відображення фактичного розміру і складу витрат.

Таблиця 2

Запропоновані методи обліку витрат різних науковців

Автори	Запропоновані методи
Каверіна О. Д. [3]	Поділяє методи калькулювання на три групи залежно від: ступеня поглинання постійних витрат: на "абсорпшен-костинг" і "директ-костинг"; інформації покладеної в основу розрахунків – на фактичне, нормальне калькулювання і стандарт-костинг (нормативне калькулювання); вибору об'єкта калькулювання – на калькулювання за замовленнями, переділами і змішане калькулювання
П'єр Мевелек [4]	Виділяє системи повних витрат, прямих витрат і системи, що базуються на діяльності та процесах (ABC)
Хенсен Д. Р. [5]	Виділяє дві системи калькулювання: функціонально орієнтоване калькулювання калькулювання на основі діяльності (ABC)
І. Білоусова [6]	Розглядає два методи калькулювання: з неповним розподілом витрат (директ-костинг); з повним розподілом витрат

У кожного науковця є своя думка щодо вибору методів обліку витрат, але можна сказати, що унікальних методів не буває. Тобто вибір методів обліку витрат обирається підприємством залежно від поставленої мети.

Під час вибору методів (методу) аналізу витрат доцільно враховувати такі критерії: доцільність використання методу чи комплексу методів для вирішення поставлених завдань; можливості врахування світових та вітчизняних економічних процесів; можливості адаптації методу до галузевих та індивідуальних особливостей підприємств; простоти використання методу.

У науковій літературі й на практиці використовуються різні методи калькулювання собівартості продукції, комплексна характеристика, переваги і недоліки яких наведені в табл. 3.

Переваги та недоліки методів обліку витрат

№ п/п	Метод	Характеристика	Переваги	Недоліки
1	2	3	4	5
1	Позамовний	Точний облік витрат та відокремлення їх за кожним замовленням від витрат за іншими замовленнями	Аналіз витрат за кожним із виконаних замовлень дозволяє виявити рентабельні замовлення, визначити майбутню ціну	Застосування даного методу є достатньо трудомістким. Собівартість продукції визначається вже після закінчення виробничого циклу, коли вже не можна вплинути на витрати
2	Попередільний	Прямі витрати відображаються в поточному обліку за стадіями виробництва, навіть якщо на одній стадії можна отримати продукцію різних видів	Інформація, відображена на рахунках бухгалтерського обліку, є більш прозорою. Розподілення накладних витрат за цехами проводиться більш точно	Неможливість згрупувати витрати за видами продукції. Значний обсяг облікових записів. Дані не дають інформації про причини відхилень фактичних витрат від нормативних
3	Нормативний	Сприяє впровадженню прогресивних норм витрат, дієвого контролю за рівнем витрат виробництва	Можливість поточного оперативного обліку витрат шляхом обліку відхилень від норм	Значна частина відхилень від норм, пов'язаних з використанням сировини і матеріалів на виробництво, виявляється за допомогою інвентаризації в цілому за структурними підрозділами і за весь звітний період. Це призводить до великої кількості неврахованих витрат
4	ABC	Розподіл суми затрат підприємства визначається на основі витрат за відповідними операціями	Велика точність розрахунків у ході визначення собівартості. Враховуються всі витрати – прямі і непрямі	Висока трудомісткість та значні витрати пов'язані з упровадженням цього методу

Закінчення табл. 3

1	2	3	4	5
5	Стандарт-кост	Аналіз причин різниці між стандартною та фактичною собівартістю продукції та прибутком від її реалізації	Можливість обчислити собівартість одиниці виробу для визначення цін та визначити суму витрат на виробництво і реалізацію продукції	Під час виконання підприємством великої кількості різних за характером і типом замовлень за порівняно короткий час обчислювати стандарт на кожне замовлення незручно
6	Директ-костинг	Базується на класифікації витрат на змінні та постійні	Маржинальний дохід відображає внесок сегмента (продукту, підрозділу тощо) у покриття постійних витрат та формування прибутку	Труднощі у відокремленні постійних витрат. Значна частина напівзмінних витрат може розподілятися по-різному залежно від методу, який використовується

Виходячи з даних, наведених у табл. 3, очевидно, що кожен метод має свої переваги та недоліки. Це дозволить підприємцям обирати відповідно до існуючих умов виробництва найбільш прийнятний метод обліку витрат, застосування якого дасть змогу здійснювати контроль над ними, знизити їх величину і підвищити, таким чином, ефективність роботи підприємства. Головне завдання при цьому – зрозуміти особливості методів із тим, щоб, нівелюючи їх негативні сторони, максимально ефективно використовувати позитивні, реалізувати закладені в них переваги.

Отже, основною метою обліку витрат у процесі діяльності підприємства є своєчасне, повне, достовірне відображення фактичного розміру і складу витрат та контроль за використанням усіх видів виробничих ресурсів і виконаних робіт. Проаналізувавши методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, що наведені в економічній літературі, можна зробити висновок, що бухгалтерський облік повинен передбачати перелік методів витрат, що можуть застосовувати підприємства для обліку витрат у ході складання фінансової звітності. Тому вибір методів обліку витрат повинен відповідати завданням, які постають перед підприємством.

- Література:** 1. Волкова М. В. Методичне забезпечення функціонування системи обліку витрат на підприємстві / М. В. Волкова // Сборник научных трудов "Вестник НТУ "ХПИ": Технічний прогрес та ефективність виробництва. – 2010. – № 6. – С. 55–58.
2. Когут У. І. Удосконалення аналізу витрат машинобудівного підприємства / У. І. Когут // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – Львів : Вид-во Нац. ун-ту "Львів. політехніка", 2008. – С. 89–96.
3. Каверина О. Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры : навч. посібн. / О. Д. Каверина. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 352 с.
4. Mevellec Pierre. Designing cost systems. ABC and traditional systems: a comparative study / P. Mevellec // Comptabilite. Special issue. – November 2002. – P. 17–20.
5. Управлінський облік / Д. Р. Хенсен, М. М. Моувен, Н. С. Еліас та ін. – К. : Міленіум, 2002. – 974 с.
6. Білоусова І. Проблеми обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції в промисловості / І. Білоусова, М. Чумаченко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 4. – С. 3–10.