

ПРОБЛЕМИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА

PROBLEMS OF ACCOUNTING ORGANIZATION OF PRODUCTION COSTS

УДК 657.478.2

Кравченко О.В.

к.е.н.,

доцент кафедри бухгалтерського обліку

та оподаткування

Навчально-науковий інститут

бізнес-технологій

«УАБС» Сумського державного

університету

Леоненко К.О.

студент

Навчально-науковий інститут

бізнес-технологій

«УАБС» Сумського державного

університету

У статті визначено основні проблеми організації обліку витрат, що впливають на рентабельність виробництва. Запропоновано можливі шляхи їх вирішення та вдосконалення. Досліджено підходи до визначення та сутності поняття витрат. Наголошено на тому, що питання обліку витрат є надзвичайно важливим для всіх суб'єктів господарювання і для держави загалом. Зазначено, що проблеми обліку витрат пов'язані з розширенням кола облікових об'єктів, наданням значущості у використанні наявних і розроблених нових методів обліку, зміною місця бухгалтера в управлінні господарськими процесами.

Ключові слова: витрати виробництва, організація обліку витрат, аналітичний облік, синтетичний облік, елементи витрат.

В статье определены основные проблемы организации учета затрат, которые влияют на рентабельность производства. Предложены возможные пути их решения и совершенствования. Исследованы подходы к определению и сущности понятия затрат. Сделан акцент на том, что вопрос учета расходов является чрезвычайно важным для всех субъектов хозяйствования

и для государства в целом. Указано, что проблемы учета затрат связанных с расширением круга учетных объектов, представлением гибкости в использовании существующих и разработке новых методов учета, изменением места бухгалтера в управлении хозяйственными процессами.

Ключевые слова: издержки производства, организация учета затрат, аналитический учет, синтетический учет, элементы расходов.

The article defines the main problems of organizing cost accounting, which affect the profitability of production. Possible ways of their solution and improvement are offered. The approaches to the definition and essence of the notion of expenses are investigated. It was stressed that the issue of cost accounting is extremely important for all economic entities and for the state as a whole. It was noted that the cost accounting problems are related to the expansion of the circle of accounting objects, the flexibility to use existing and the development of new accounting methods, the change of the place of an accountant in the management of economic processes.

Key words: production costs, organization of cost accounting, analytical accounting, synthetic accounting, cost elements.

Постановка проблеми. Сучасні економічні відносини потребують постійного вдосконалення та глибоких перетворень, зокрема перетворень у системі обліку. Система бухгалтерського обліку є важливим елементом для всіх суб'єктів господарювання та держави загалом. Чільне місце в цій системі відводиться обліку витрат. Формування достовірної та оперативної інформації про них є важливим та одночасно складним елементом системи організації обліку на підприємстві. Саме від цього буде залежати рівень управління ними, рентабельність виробництва, виявлення резервів зниження собівартості продукції, визначення цін на продукцію, а також прийняття необхідних управлінських рішень.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемам дослідження сутності, формування, обліку, контролю й аналізу витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції присвячено праці багатьох вітчизняних та зарубіжних вчених, зокрема роботи М.Т. Білухи, О.С. Бородкіна, А.М. Герасимовича, М.В. Кужельного, В.Г. Ліника, Ю.Я. Литвина, Є.І. Пилипенка, В.В. Сопка, Л.К. Сука, Р. Ентоні, Д. Фостера

Зокрема, у працях Ф.Ф. Бутинця [1] описано нерозривний зв'язок між методами обліку витрат та методами калькулювання собівартості продукції, що визначається технологічними особливостями виробництва.

Об'єктом дослідження Т.Ю. Бондаренко [2] є загальновиробничі витрати, нею уточнено їх еко-

номічну сутність та запропоновано методику аналітичного обліку, що забезпечує єдність інформаційних потреб всіх користувачів інформації.

У працях Т.М. Давидова [3] висвітлено методологічні аспекти обліку витрат на збут і відображення їх у фінансовій звітності.

Проте наявні проблеми теоретичного та практичного характеру у фінансовому, управлінському та податковому обліках щодо витрат вказують на актуальність цього питання та потребують додаткових досліджень.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження основних проблем організації обліку витрат на виробництво продукції для визначення шляхів подальшого вдосконалення щодо підвищення ефективності діяльності на підприємстві.

Виклад основного матеріалу дослідження. Одним з найважливіших економічних елементів для кожного підприємства є облік витрат виробництва, що вимагає своєчасного та ефективного втручання для вирішення облікових питань з метою забезпечення повноти та своєчасності їх відображення в системі обліку. Такими питаннями є теоретичні та методологічні аспекти обліку витрат.

Через витрати висвітлюються різноманітні аспекти діяльності суб'єктів господарювання, оскільки причинами їх виникнення майже завжди є управлінські рішення.

Існує багато підходів до визначення сутності поняття «витрати виробництва», які подано в табл. 1.

Варто зазначити, що визначення витрат має певні відмінності в бухгалтерському та економічному аспектах. Так, витрати в загальному розумінні сприймаються як процес придбання виробничих ресурсів, а в бухгалтерському розумінні включають тільки конкретні витрати ресурсів. Саме тому належна організація обліку витрат виробництва є єдиним джерелом інформації, що необхідне для оброблення даних, управління та контролю за економічними показниками суб'єкта господарювання.

Головними завданнями обліку витрат виробництва є контроль за виробничою діяльністю та управління витратами її здійснення. Організація

обліку витрат на підприємстві повинна бути здійснена за принципами, які зображено на рис. 1.

Аналізуючи основні принципи організації обліку витрат виробництва, зазначаємо, що не існує чіткого розмежування сутності принципів обліку витрат та організації обліку витрат. Така проблема виникає через нерозуміння різниці між цими поняттями.

Облік витрат виробничих підприємств – це сукупність робіт з групування та відображення в аналітичному розрізі вартості матеріальних, трудових та інших ресурсів, витрачених у звітному періоді. До нього належать:

- суцільне, безперервне, належне документування витрат;
- відокремлення витрат за видами та економічними елементами;

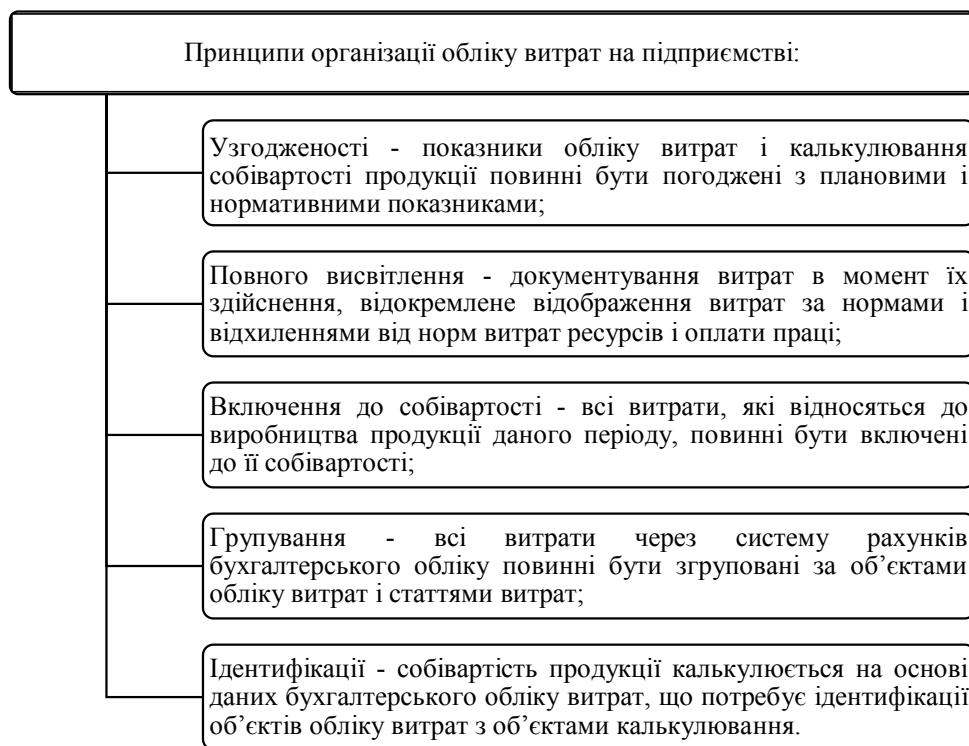


Рис. 1. Основні принципи організації обліку витрат виробництва

Таблиця 1

Підходи до визначення сутності поняття «витрати виробництва»

№	Джерело інформації	Визначення
1	П(С)БО16 «Витрати»	Витратами визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що приводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені [3].
2	М.С. Пушкар	Сума факторів виробництва (ресурсів), спожитих на виробництві товарів, робіт і послуг [4].
3	І.А. Волкова	Важливий елемент відтворювального процесу первинної ланки, що відтворює у собі витрати підприємства на всі спожиті ресурси на виробництво продукції [5].
4	В.П. Климко, Л.О. Нестеренко, А.М. Поддєрьогін	Обсяг використаних ресурсів підприємства у грошовому вимірі для здійснення господарської діяльності [6; 7].

- визначення витрат за напрямками;
- відповідність витрат технологічним стандартам, інструкціям, технічним умовам, нормам, лімітам, нормативам, картам;
- групування за центрами витрат (центрами відповідальності);
- групування витрат за об'єктами обліку та калькуляційними статтями;
- розподіл непрямих витрат за об'єктами калькулювання;
- групування витрат за рахунками бухгалтерського обліку;
- формування інформаційної бази для здійснення аналізу, контролю та управління.

Організація обліку витрат на високому рівні забезпечує точність, достовірність калькуляції, що сприятиме підвищенню ефективності управління. Так, організація обліку витрат виробництва включає:

- визначення переліку статей витрат виробництва та складу витрат, що становлять кожну зі статей;
- порядок відображення витрат на рахунках обліку виробництва та способів включення витрат до вартості кожного об'єкта калькулювання;
- вибір методів оцінювання та обліку відходів виробництва, обліку витрат майбутніх періодів, обліку браку у виробництві;
- розроблення з огляду на форму обліку на підприємстві, методику й техніку обліку витрат виробництва;
- вибір реєстрів обліку витрат за їх видами та об'єктами обліку (центрами відповідальності).

Для прийняття оптимальних управлінських рішень необхідно знати величину витрат, перш

за все чітко розуміти інформацію про виробничі витрати. Аналіз витрат допомагає виявити ефективність та визначити оптимальний розмір витрат, перевірити якісні показники роботи, правильно встановити ціни, регулювати та контролювати витрати, планувати рівень прибутку та рентабельності виробництва.

Облік витрат і калькулювання як єдиний процес складається з двох взаємопов'язаних етапів:

- 1) організація аналітичного обліку витрат і розподілу витрат на виробництво продукції між об'єктами обліку;
- 2) калькулювання собівартості, що включає операції з визначення собівартості виробів та одиниць продукції (табл. 2).

На основі методів обліку витрат підприємство вибирає метод калькулювання, що зазначається в положенні про облікову політику. Правильний вибір методів обліку витрат визначається особливостями технологічних процесів та залежить від керівництва й бухгалтерів підприємства.

Аналізуючи табл. 2, можемо зробити висновок, що методи обліку витрат на виробництво та методи калькулювання собівартості спрямовані на досягнення різних цілей, що доводить їх відмінність та необхідність існування кожного з них на підприємствах для організації ефективної системи обліку витрат на виробництво.

Спираючись на принципи організації обліку витрат виробництва, на кожному підприємстві розробляють наказ про облікову політику, який є основним документом виробничої діяльності.

Таким чином, організацію обліку витрат виробництва та документальне оформлення можна подати у вигляді схеми, яка зображена на рис. 2.

Таблиця 2

Характеристика методів калькулювання [5]

Метод калькулювання	Характеристика методу
Позамовний метод	Застосовується під час здійснення різноманітної діяльності підприємства. Витрати «збираються» за конкретними замовленнями, партіями або договорами, що відрізняються один від одного.
Попереджувачий метод	Застосовується під час масового виробництва однорідної продукції (наприклад, у харчовій промисловості). Середні затрати на одиницю продукції визначаються діленням загальної суми витрат на кількість виробленої продукції.
Нормативний метод	Витрати обліковуються за встановленими нормативами, а собівартість продукції калькулюється ще на стадії планування виробництва. Метод дає змогу вести точний аналітичний облік і за відхиленнями фактичних витрати від нормативних та контролювати загальну собівартість продукції.
Фактичний метод	«Збирається» сума фактично понесених витрат.
Змішаний метод	Прямі витрати обліковуються за фактичними даними, а накладні – за середнім коефіцієнтом розподілу.
Метод «директ-костинг»	Витрати поділяються за обсягом виробництва на постійні та змінні, а до собівартості виробленої продукції включаються тільки змінні виробничі витрати.
Метод «стандарт-костинг»	Планові витрати обліковуються на підставі системи наявних стандартів. Аналітичний облік витрат за об'єктами не передбачається.
Метод «поглинутих» витрат	Загальні виробничі витрати належать до собівартості виробленої продукції та пропорційним чином розподіляються між реалізованою продукцією і продукцією, яка поки що перебуває на складі підприємства.

Організація обліку витрат виробництва передбачає:

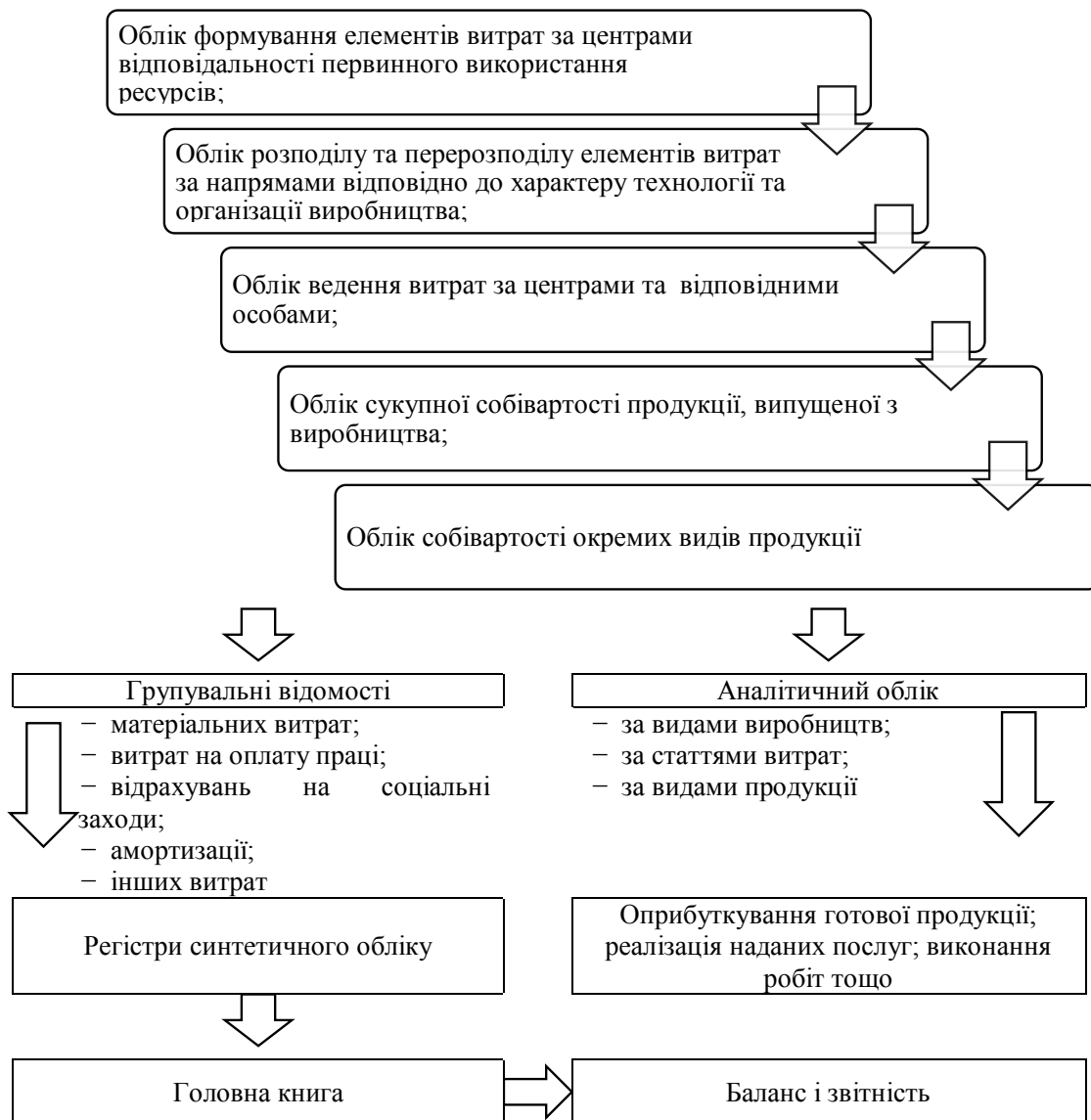


Рис. 2. Процес організації обліку витрат виробництва

Аналізуючи узагальнену схему організації обліку витрат виробництва, можемо зробити висновок, що головним призначенням обліку виробничих витрат є контроль за виробничою діяльністю та управління витратами, які необхідні для її реалізації.

Використання елементів облікової політики щодо доходів та витрат суттєво впливає на фінансовий результат суб'єкта господарювання. Необхідність правильного визначення результатів діяльності, достовірне та своєчасне відображення їх у бухгалтерському обліку з використанням елементів облікової політики визначають актуальність правильного відображення витрат діяльності.

В межах облікової політики мають бути зафіксовані як об'єкти обліку витрат виробництва, так і методи. Під час визначення методів обліку витрат значущими є такі критерії:

1) спосіб накопичення інформації з відокремленням поточних витрат за нормами та відхилень від них або без такого розмежування;

2) ведення обліку витрат для фінансового та внутрішньовиробничого обліку в єдиній системі рахунків або з відокремленням рахунків з обліку собівартості.

З огляду на двоїстий характер виробництва як облікового об'єкта новий продукт праці також є об'єктом обліку витрат, а залежно від методу його оцінювання методи обліку витрат різняться. Вибір об'єктів та методів обліку витрат входить до компетенції підприємства та зумовлений організаційно-економічними особливостями витрат, що потребує їх поглибленого аналізу.

Таким чином, підприємству необхідно самостійно визначати перелік змінних та постійних

загальновиборничих витрат, оскільки в сучасній нормативній базі немає їх чіткого переліку, тому вдосконалення нормативної бази вирішить проблему визначення переліку витрат:

– покращення класифікації загальновиборничих витрат, яка містила б оптимальну кількість ознак, розкривала цільове призначення та економічний зміст витрат, враховувала організаційну структуру та особливості;

– деталізація плану рахунків бухгалтерського обліку з конкретизацією статей загальновиборничих витрат щодо аналітичних рахунків.

Ще однією проблемою є визначення бази розподілу, під час вибору якої необхідно враховувати специфіку виробничого процесу підприємства, тому під час виборі бази розподілу слід звернути увагу на те, що між зміною загальновиборничих витрат та зміною бази розподілу існує пропорційна або майже пропорційна залежність.

Висновки з проведеного дослідження.

В результаті проведеного дослідження розглянуто основні підходи до визначення витрат виробництва, принципи організації обліку витрат, виділено основні проблеми організації обліку на виробництві.

Таким чином, правильний облік витрат, своєчасний контроль за їх формуванням, оперативний аналіз мають велике значення для ефективного управління витратами підприємства, а введення додаткових рахунків обліку загальновиборничих витрат для деталізації їх розподілу на постійні та змінні, прийняття чіткої класифікації та розмежування між ними дасть змогу вдосконалити облік витрат на підприємстві.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бутинець Ф.Ф., Виговська Н.Г., Малюга Н.М., Петренко Н.І. Контроль і ревізія: підруч. для студ. спец. «Облік і аудит». Житомир: ПП «Рута», 2002. 376 с.
2. Бондаренко Т.Ю. Облік і контроль загальновиборничих витрат (на прикладі гірничо-збагачувальних підприємств): автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.09. Київ, 2009. 19 с.
3. Давидова Т.М. Методологічні аспекти обліку витрат на збут та відображення їх у фінансовій звітності. Вісник податкової служби України. 2009. № 8. С. 14–19.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» // Офіційний сайт Верховної Ради

України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.

5. Пушкар М.С. Фінансовий облік: підручник. Тернопіль: Карт-бланш, 2002. 628 с.
6. Волкова І.А. Фінансовий облік – 2: навч. посіб для студ. вищ. навч. закл. Київ: Центр навчальної учної літератури, 2009. 224 с.
7. Климко Г.Н., Нестеренко В.П., Канищенко Л.О. Основи економічної теорії: політекономічний аспект: підручник / за ред. Г.Н. Климка, В.П. Нестеренка. 2-ге вид., перероб. і доп. Київ: Вища школа; Знання, 1997. 743 с.
8. Поддєрьогін А.М. Фінанси підприємств: підручник. Київ: КНЕУ, 2001. 460 с.
9. Методи калькулювання затрат. Баланс. 2009. № 1 (830). С. 21.

REFERENCES:

1. Butynecj F.F., Vyghovsjka N.Gh., Maljugha N.M., Petrenko N.I. (2002) Kontrolj i revizija: pidruch. dlja stud. spec. "Oblik i audyt" [Controls and revision: subhead. for studio special "Accounting and Auditing"]. Zhytomyr, Ruta (in Ukrainian).
2. Bondarenko T.Yu. (2009) Oblik i kontrol zahalnovyrobnychkh vytrat (na prykladi hirnycho-zbahachuvalnykh pidpryemstv) [Accounting and control of total production costs (on example of mining and processing enterprises)], Thesis abstract of Cand. Sc. (Econ.), 08.00.09, Kyiv, Ukraine, 19 p.
3. Davydova T.M. (2009), Metodolohichni aspekty obliku vytratu na zbut ta vidobrazhennia yikh v finansovii zvitnosti [Methodological aspects of cost accounting for sales and display them in the financial statements], Visnik podatkovoyi sluzhbi Ukrayini, no. 8, pp. 14–19.
4. Ministerstvo Finansiv Ukrainy (2013), Vytraty: Polozhennja (standart) bukhghalters'koghobliku 16 [Costs: Accounting Regulation (Standard) 16], available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
5. Pushkar M.S. (2002) Finansovij oblik [Financial Accounting]. Ternopilj, Kart-blansh (in Ukrainian).
6. Volkova I.A. (2009) Finansovij oblik – 2 [Financial Accounting – 2], K.: Centr navchal'noji uchbovoji literatury (in Ukrainian).
7. Klymko H.N., Nesterenko V.P., Kanishchenko L.O., Chukhno A.A. (1999) Osnovy ekonomichnoi teorii: politekonomichnyi aspekt [The basis of economic theory: the political economic aspect]. K.: Vyshha shkola; Znannja (in Ukrainian).
8. Poddjeryoghin A.M. (2001), Finansy pidpryemstv [Business Finance]. K.: KNEU (in Ukrainian).
9. Skripnik M.I. (2009) Metodi kalkulirovaniya zatrat, Balans [Cost calculation methods, Balance]. – № 1 (830). – P. 21.

Kravchenko O.V.

PhD in Economics,
Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation
Educational and Scientific Institute of Business Technologies
“UABS” of Sumy State University

Leonenko K.O.

Student
Academic and Research Institute of Business Technologies
“Ukrainian Academy of Banking” of Sumy State University

FEATURES OF CLASSIFICATION AND RECOGNITION OF INCOME OF BUDGET INSTITUTIONS UNDER INTERNATIONAL AND NATIONAL STANDARDS OF ACCOUNTING

With the coming into force of new National provision (standard) in the public sector 124 “Revenues” and 135 “Costs” from 01.01.2017, the accounting of incomes and expenditures by the subjects of the public sector has undergone fundamental changes.

The budget manager must first determine how it is exchangeable or non-exchangeable before it can be reflected in a business transaction in a sub accounting account.

IPSAS 9 “Revenue from Exchange Transactions” offers the following list of exchange transactions and events:

- provision of services;
- selling goods;
- use by other parties of interest-bearing assets, royalties and dividends.

In accordance with the main provisions of National provision (standard) in the public sector 124 “Revenues”, an exchange transaction is the acquisition of assets in exchange for cash, services (work), other assets or repayment of liabilities.

When comparing IPSAS 9 “Revenue from Exchange Transactions” and National provision (standard) in the public sector 124, some discrepancies can be identified in terms of exchange transactions.

National provision (standard) in the public sector 124 “Revenues” proposes to estimate the income from exchange operations for the value of assets that was received or receivable. If the revenue from the provision of services or work cannot be reliably determined or the probability of obtaining it is low, it is estimated at the amount of expenses to be reimbursed.

Under IPSAS 9, “Revenue from Exchange Transactions”, public sector entities use the accrual method to account for income from exchange transactions. In Ukrainian practice, the legislation does not clearly set out the application in the public sector accounting method of income and expense definition. So income transactions are reflected in the accounting at the time of their carrying out (i.e. by accrual basis), and operations with the financing of a budgetary institution – at the moment of crediting the funds with the simultaneous reflection of the debt (that is, the cash method).

Consequently, to date, certain issues that arose as a result of the application of the new provisions remain unregulated. This also applies to income and expense accounting as one of the most difficult and most responsible categories in the budget process’s accounting process. Therefore, it is worth improving the normative base, categorical apparatus and methodology in this area. Solving these problems will facilitate the harmonization of the regulatory framework of accounting both in the context of individual public sector institutions and in the context of international accounting standards in the public sector.