

Гриценко, О. І. Обліковий аспект планування витрат на якість обслуговування торгівельними підприємствами [Текст] / О. І. Гриценко // Кримський економічний вісник : Науковий журнал. – Сімферополь. - 2014. - № 1 (08). - С. 138-141.

ГРИЦЕНКО О.І.,

*к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту,*

*ДВНЗ «Українська академія банківської справи НБУ»*

## **ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ ПЛАНУВАННЯ ВИТРАТ НА ЯКІСТЬ ОБСЛУГОВУВАННЯ ТОРГІВЕЛЬНИМИ ПІДПРИЄМСТВАМИ**

**Анотація:** Розглянуто науково-методологічні основи планування витрат на якість обслуговування, визначено основні фактори, що впливають на суму та рівень витрат на якість обслуговування.

**Аннотация:** Рассмотрены научно-методологические основы планирования расходов на качество обслуживания, определены основные факторы, что влияют на сумму и уровень расходов на качество обслуживания.

**Summary:** Describes the scientific and methodological basis of planning the cost of service quality, there were determined the main factors, which affect the sum and level of spending on quality of service.

**Постановка проблеми.** Намагання досягнення найвищих результатів при найменших затратах часто призводить до економічного суперництва підприємств ціновими факторами. При цьому в сучасних умовах господарювання надзвичайно важливим є удосконалення механізмів ефективного управління витратами, в тому числі і витратами на якість. Для прийняття ефективних управлінських рішень необхідна достовірна та повна інформація, яку і надає бухгалтерський облік, тому потрібно звернути увагу на

належну організацію обліку витрат на якість продукції. Особливо зростає роль планування в контексті можливостей прийняття ефективних управлінських рішень. Цим і визначається актуальність даного дослідження.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Над вирішенням проблем теорії і методології планування, оцінки та обліку витрат, пов'язаних з якістю, працювали Г.Г. Азгальдов (проблеми кількісної оцінки витрат на якість); В.Н. Войтоловський (досліджені проблеми організації контролю якості); В.І. Гіссін (проблеми управління якістю); А.В. Глічов (розробив вітчизняну теорію управління якістю); Е.М. Карлик (досліджував вартісний аспект якості); Ц.П. Новиченко (проблеми обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, у т.ч. з урахуванням її якості); В.Ю. Огвоздін (питання управління якістю - основи теорії і практики); В.В.Окрепілов (економічні проблеми якості і конкурентноздатності); Т.Д. Попова (облік, аналіз і аудит витрат на якість); К.М. Рахлін (питання менеджменту якості); Е.І. Тавер (кількісна оцінка якості продукції); Дж. Шанк (стратегічне управління витратами); О.В. Фоміна (облік і аналіз витрат в системі забезпечення якості), Пархоменко В. М. (облік і аналіз витрат на якість) та інші.

Однак на сьогоднішній день існують невирішені проблеми, пов'язані з плануванням обліку витрат на якість обслуговування. Організація планування витрат на якість може бути здійснена в системі управлінського обліку або адаптована відповідним чином в фінансовому обліку.

В методологічних рекомендаціях з формування складу витрат та порядку їх планування торгівельній діяльності відсутні які-небудь вказівки щодо складу і угруповання витрат на якість обслуговування, порядку їх відособленого відображення в системі бухгалтерського і оперативного обліку, порядку калькуляції з урахуванням її якості і ін.[2]

**Постановка завдання.** Метою дослідження є визначення основних напрямів удосконалення формування в обліку інформації щодо витрат на якість обслуговування через уточнення проблем щодо їх планування.

**Виклад основного матеріалу дослідження.**

В сучасних умовах господарювання виникає потреба у комплексній інформації про вплив рішень суб'єктів господарювання на можливості їх стійкового розвитку. Розкриття такої інформації здійснюється у звітності про стійкий розвиток, головною метою складання якої є підготовка та надання інформації, корисної зовнішнім користувачам для прийняття рішень в контексті стійкого розвитку.

Слід зазначити, що підходи до якісного відображення даної інформації в різних суб'єктах господарювання можуть бути різними. На перший погляд, неможливо створити єдині концептуальні засади щодо відображення такої інформації в інтегрованій звітності, оскільки екологічні та соціальні аспекти діяльності можуть суттєво відрізнятися в залежності від виду, форми та завдань ведення бізнесу.

Не існує можливостей порівняння показників соціальної звітності, оскільки кожна організація має самостійно визначати показники результативності для формування найбільш точної характеристики свого специфічного вкладу у стійкий розвиток зацікавлених сторін та суспільства.

На нашу думку, таким фактором могла б бути якість обслуговування зацікавлених осіб. Дана категорія включає соціальні та екологічні аспекти діяльності, забезпечує головну мету діяльності компаній та безумовно впливає на рівень економічних показників.

Також в сучасних умовах проблема якості є найважливішим чинником підвищення рівня життя, економічної, соціальної й екологічної безпеки.

Якість обслуговування необхідно розглядати з позиції рівня задоволення населення, що обслуговується запропонованим рівнем послуг та товарів. [1]

Доведення товарів від місця виробництва до споживача вимагає певних затрат живої та уречевленої праці. Ці затрати, виражені в грошовій формі називаються витратами обігу.

В результаті для забезпечення прибуткової роботи комерційного підприємства керівництву необхідно:

– знати суму затрат, що приходяться на кожний вид товару, з тим щоб визначити можливе зниження ціни з урахуванням затрат по конкретному їх виду;

– відмовитись від використання в комерційному обороті товарів, що не користуються достатнім попитом при даній ціні, якщо подальше зниження цін на ці товари неможливе внаслідок високих затрат по цьому товару;

– встановити торгову націнку диференційовано по кожному виду товарів не нижче затрат на їх реалізацію (якщо це дозволяє попит).

Для цього необхідна калькуляція витрат. Під калькуляцією витрат слід розуміти нарахування витратоємкості по групах товарів. Щоб отримати дані про рентабельність товарних груп, крім витратоємкості необхідно також знати потоварно-групову дохідність. Обчислення витратоємкості, дохідності та рентабельності товарних груп в цілому складає комерційну калькуляцію.

В ринковій економіці потенціал калькуляції може бути задіяний в повній мірі для вирішення наступних основних задач:

– підвищення конкурентоспроможності товарів за рахунок економічно обгрунтованого зниження цін (торгової націнки) на товари;

– визначення та вибір найбільш рентабельних товарів;

– виявлення збиткових товарних груп для розробки рекомендацій щодо підвищення їх рентабельності або виключенню з обороту;

– визначення оптимальної ціни з точки зору попиту та конкурентоспроможності по окремих товарах за рахунок зміни торгової націнки.

В основі існуючої методики планування витрат від операційної діяльності лежить існуюча класифікація витрат. Задля досягнення мети бухгалтерського обліку, аналізу та планування витрати підприємства об'єднуються в однорідні групи за різними ознаками. Загалом витрати групуються та обліковуються за видами, місцями виникнення та носіями витрат, виходячи з діяльності підприємства.

Кожен вид витрат визначається, виходячи з економічного змісту, що міститься в кожному елементі витрат. Види витрат є базою для формування калькуляційних статей витрат.

На нашу думку, існуючий перелік статей витрат на збут не дає можливості оцінити якість обслуговування населення.

Витрати на якість обслуговування мають забезпечити найкраще пристосування до задоволення невеликих за обсягом потреб конкретного покупця: можливості зміни асортименту товарів, працювати у зручні для покупця години тощо.

Як відомо, доходи і витрати відображають в бухгалтерському обліку та включають до звіту про фінансові результати згідно з принципом нарахування й відповідності доходів і витрат. Принцип відповідності передбачає, що обов'язковою супровідною умовою одержання доходу є здійснення підприємством витрат для його отримання. Цей принцип забезпечує визначення фінансово результату звітного періоду (доходу) одночасно з витратами, які здійснено для отримання цих доходів.

Управління якістю обслуговування полягає у впливі на обсяг та особливості функціонування суб'єкта господарювання з метою підвищення ефективності здійснення фінансово-господарської діяльності.

При цьому завдання підвищення функціонування господарюючого суб'єкта є однією з важливіших задач управлінської діяльності. Безперечно якість обслуговування дійсно впливає на формування економічного результату. В деяких випадках цей вплив може бути вирішальним як для результатів поточного фінансування організації, так і її фінансово-господарського стану в майбутньому.

В процесі управління здійснюється вплив на величину оборотного капіталу, суму витрат по утриманню запасів та залученню ресурсів, необхідних для забезпечення процесу виробництва та реалізації продукції. Зміна цих параметрів прямо впливає на кінцеві фінансові результати роботи, і, як

наслідок, на ефективність функціонування організації та рівень задоволення споживачів. Механізм впливу наведений на рис.1.



Рис.1. Механізм оцінки впливу якості обслуговування на кінцеві фінансові результати.

З однієї сторони, обсяг реалізації залежить від витрат на якість обслуговування, оскільки для найбільшого задоволення споживачів необхідно формувати відповідний перелік товарів чи послуг. З другої сторони, від обсягу реалізації залежить в певній мірі обсяг та рівень витрат на якість обслуговування.

Саме тому, застосувати наявні методики щодо планування витрат при плануванні витрат на якість обслуговування стає неможливим.

На нашу думку, в основі планування цих витрат має бути перш за все необхідний перелік товарів та послуг для якісного обслуговування споживачів та об'єкти планування культури економічної організації.

Як правило, дані про витрати, витратоємкість, доходність по товарних групах не наводяться, але для розрахунку прибутку по товарним групам необхідні точна інформація. При цьому найбільш прийнятним методом калькулювання витрат є обліково-розрахунковий метод.

Він дозволяє отримати достатньо точну інформацію про витрати по товарних групах. Даний метод може бути застосований без ускладнень в оптовій торгівлі, оскільки тут облік надходжень та реалізації ведеться по окремим одиницям товарів. При калькулюванні затрат по товарним групам в роздрібних торгових підприємствах для отримання даних про реалізацію по товарним групам бажано використовувати розрахунково-касове обладнання.

По товарах дострокового надходження та сезонного зберігання слід брати середні суми за рік (середньомісячні, середньоквартальні). Як наслідок можуть бути допущені певні відхилення в розрахунках, які є найбільш точними носіями інформації для аналізу та прогнозування в торгівлі в сучасних умовах господарювання. Дані калькуляційних розрахунків дозволять обґрунтувати управлінські рішення з найбільшим ступенем доствірності.

Якщо в магазині не ведеться облік реалізації по групам товарів, то при калькулюванні затрат показаник товарообороту слід замінити сумою надходження товарів за аналізуємий період. Дані про надходження товарів можна отримати з прибуткових документів за період, що досліджується. В цьому випадку суми витрат мають дорівнювати поточним витратам. Загальна сума поточних витрат дорівнює дебетовому обороту рахунку 93 «Витрати на збут» за аналізуємий період або сумі дебетових оборотів по даному рахунку, якщо калькуляція здійснюється за декілька звітних періодів протягом року. Дані про окремі поточні витрати можна отримати з аналітичного обліку, з первинних документів.



Облікові аспекти якості продукції викладені у працях деяких науковців, зокрема Т.Д. Попової, яка пропонує для панування витрат ввести забезпечення системного обліку витрат на якість ввести в План рахунків бухгалтерського обліку окремий збірно-розподільний рахунок «Витрати на якість». По дебету його протягом місяця будуть відображатися всі витрати, пов'язані з якістю, а після закінчення місяця з його кредиту вони будуть списані на рахунки фінансових результатів. [4]

Таким чином, планування та групування витрат на якість можливе в межах будь-якого процесу і в розрізі аналітичних рахунків другого порядку до рахунку 93 «Витрати на якість обслуговування».

З метою спрощення збору даних в обліку підприємства можлива зміна існуючих, введення додаткових реєстрів. Їх вибір та зміст буде залежити від змісту реєстрів, що діють до введення комерційної калькуляції. Такі зміни в управлінському обліку обумовлені тим, що його зміст має відповідати завданням управління, іншими словами забезпечити інформацією можливість прийняття оптимальних управлінських рішень.

В міжнародній практиці таке удосконалення роботи бухгалтерії відповідає критерію «релевантності» при оцінці облікової інформації. Релевантність є основним критерієм, за яким інформація має бути пов'язана з діями, що передбачають отримання бажаного результату. В даному випадку таким результатом буде вибір оптимальної ціни окремих товарів з метою підвищення товарообороту та забезпечення рентабельності продажу на підставі комерційної калькуляції.

Як правило, в процесі калькуляції вихідні дані кожної статті узагальнено щодо встановленої номенклатури витрат розподіляють за допомогою розрахунків по товарних групах.

Таким чином можна отримати величину, що характеризує запас фінансової міцності. В межах цієї величини можна зменшити рівень торгової націнки на товари, забезпечуючи беззбиткову роботу підприємства.

Для забезпечення реалізації при більш високій надбавці можливо прийдеться знайти нові ринки збуту, використовувати більш активні форми продажу та ін. Наступною умовою забезпечення рентабельності продажу по цих групах товарів є необхідність зниження витрат по них. Керівництво має знайти можливості зниження затрат по нерентабельним групам, скоротити витрати за будь-якими статтями витрат для цих груп, здійснювати пошук постачальників, що пропонують товар за більш низькими цінами.

В результаті калькуляційних розрахунків можна встановити, які товари є менш витратоємкими та найбільш рентабельними, виявлені збиткові товари, визначені напрями формування асортиментного складу товарів, можливості маневрування торговими націнками та величинами затрат.

Законодавчо розробленої класифікації та складових витрат на якість на сьогодні не існує, тому підприємствам необхідно самостійно розробляти найбільш прийнятні для нього класифікації, пов'язані з якістю обслуговування. Дана класифікація має бути затверджена керівником та закріплена в Наказі про облікову політику в розділі щодо обліку витрат.

Зазначимо, що для кожного підприємства система обліку витрат на якість обслуговування є індивідуальною.

**Висновки з даного дослідження.** Витрати обігу є суспільно необхідними затратами, що забезпечують високу культуру торгового обслуговування населення. Витрати на якість обслуговування - складна економічна категорія, і здебільшого нинішні методи обліку і звітності не дозволяють безпосередньо й точно виокремити такі витрати підприємницьких структур. Для цього необхідно провести конкретний і детальний (емпіричний) аналіз структури витрат та її елементів.

Планування витрат на якість обслуговування торговельного підприємства передбачає вирішення наступних завдань:

- орієнтація товарообороту на зміну та розвиток споживчого ринку;
- забезпечення підприємству необхідної суми виручки та прибутку;
- забезпечення ефективного використання ресурсного потенціалу;

- відповідність структури товарообороту структурі попиту споживачів;
- забезпечення ритмічної роботи підприємства.

Для організації обліку витрат на якість обслуговування, необхідно здійснити наступні заходи:

- визначити підрозділу, відповідального за організацію складання комерційної калькуляції;
- розробка методів збору, обробки, аналізу і оптимізації витрат на якість обслуговування;
- визначення джерел інформації та побудова системи аналітичного обліку витрат на якість, яка міститься в документації різних підрозділів організації;
- бухгалтерський облік витрат на якість обслуговування не повинен обмежуватися простим віддзеркаленням їх величини.

#### **Література:**

1. Гриценко О.І. Сутність витрат на якість обслуговування [Текст] / О.І. Гриценко // Інноваційна економіка. Всеукраїнський науково-виробничий журнал. -Тернопіль. -2012. - № 5 (31). -С. 133-137.
2. Методологічні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування торгівельній діяльності, затверджений наказом Міністерства економіки та з питань європейське інтеграції України від 22.05.2002р. №145// Бібліотека головбуха. Облік в торгівлі. - 2002. - № 16 . - С.18.
3. Пархоменко В. М. Якість продукції як основа виконання договірних зобов'язань: обліковий вимір / В.М. Пархоменко // Міжнародний збірник наукових праць «Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу». - Випуск 1(13). - с. 110-124.
4. Попова Т. Д. Учет затрат на качество / Т.Д. Попова // Бухгалтерский учет. - 2001.-№ 11. -С. 71-72.