

УДК 657.471:658.8

В.І.Євдощак, к.е.н., **М.С.Грінчук**, к.е.н.,
Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ,
м. Чернівці

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ Й АНАЛІЗУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

У статті розглянуто шляхи удосконалення управлінського обліку й аналізу витрат виробництва.

В статье рассмотрены пути усовершенствования управленческого учёта и анализа издержек производства.

The dedicated to the development of theoretical, methodological and practical base of harmonization of accounting and the financial reporting and its role in the system of reforming of accounting in Ukraine.

Ключові слова: облік, аналіз, контроль, витрати, собівартість, виробництво, управління.

У сучасних умовах господарювання особливої актуальності набули питання про роль економічного аналізу й обліку собівартості, їх переорієнтації на виконання потреб управління виробництвом, у зв'язку з чим виникає необхідність удосконалення їх методології й організації та доведення до міжнародних стандартів.

Облік витрат повинен стати не лише засобом інформаційного забезпечення і контролю за діяльністю, але й інструментом оперативного і повсякденного впливу на виробництво на всіх рівнях ієрархії підприємства, а результати економічного аналізу повинні служити інформаційним і рекомендаційним матеріалом для обґрунтованого прогнозу його розвитку.

Проблеми удосконалення обліку та аналізу витрат виробництва знайшли висвітлення у працях вітчизняних вчених: М.Т.Білухи, О.С.Бородкіна, Ф.Ф.Бутинця, Б.І.Валуєва, А.М.Герасимовича, С.Ф.Голова, З.В.Гуцайлюка, В.П.Завгороднього, а також зарубіжних вчених: П.С.Безруких, М.А.Вахрушиної, К.Друрі, В.Б.Івашкевича, Т.П.Карпової, В.Ф.Палія, С.О.Стукова, В.І.Ткача, Ч.Хорнгера, А.Д.Шеремета, А.Яругової.

Водночас наукові дослідження організаційно-методичних механізмів удосконалення процесів управління витратами виробництва не знайшли необхідного наукового висвітлення.

Для здійснення аналітичної роботи і прийняття ефективних висновків і обґрунтованих управлінських рішень керівникам, менеджерам необхідна своєчасна, оперативна й аналітична інформація про витрати.

Розвиток і поглиблення економічного аналізу витрат виробництва пов'язані з досягненням кінцевої мети підприємства – одержанням максимального прибутку. Залежно від цієї мети використовують відповідні джерела інформації, організовується їх отримання при плануванні, обліку і контролі.

Світовий досвід свідчить, що в умовах становлення ринкових відносин збільшується кількість підприємств, які працюють за принципом «Затрати – результати», застосування якого вимагає якісно нової системи управління витратами. Основою цієї системи є управлінський облік, який інтегрує в собі

елемент всіх видів обліку й аналізу. Важливе місце в цій системі належить оперативному обліку й аналізу витрат.

Наслідком багаторічної жорсткої практики централізації обліку є недооцінка ролі оперативної інформації в управлінні і суттєві недоліки в методиці та організації оперативного обліку й аналізу витрат, неефективні зв'язки між оперативним і бухгалтерським обліком. Проте саме оперативному обліку витрат належить пріоритет в організації управління, оскільки він дозволяє контролювати і регулювати операції в процесі їх здійснення і може бути наближений до всіх центрів витрат. Оперативна інформація, яка спирається на оперативний облік, систематизується за допомогою оперативного аналізу. Він проводиться в момент здійснення господарської операції, тому дає можливість своєчасно виявити недоліки в роботі, негайно змінити і поліпшити виявлене негативне становище, використати наявні резерви.

У сучасних умовах для ефективного управління виробництвом вже недостатньо мати інформацію про витрати виробництва, результати господарської діяльності по закінченні звітнього періоду. Оскільки собівартість є показником, який формується після завершення процесу виробництва продукції, для оперативного управління витратами вирішальне значення має організація оперативного аналізу формування собівартості на етапі споживання факторів виробництва (предметів праці, засобів виробництва, праці), до моменту випуску продукції. Крім того, виникає необхідність поділу процесу формування собівартості на окремі виробничі операції і вивчення в їх межах співвідношення витрат з нормами з метою виявлення відхилень і здійснення коригуючих дій [1].

Розробка нормативних витрат і аналіз відхилень від нормативних витрат є основою контролю за рівнем витрат та їх впливом на фінансові результати. Нормативні витрати дозволяють не лише аналізувати відхилення фактичних витрат порівняно із запланованими і встановлювати вплив різних факторів на виникнення відхилень, їх використання пов'язане з прогностичним аналізом собівартості продукції в цілому і кожним із її складових елементів.

Одним із перспективних напрямків організації обліку й аналізу витрат є використання (за аналогією із зарубіжною практикою) системи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції «Стандарт-кост». Основою цієї системи є попереднє обчислення собівартості продукції з урахуванням заздалегідь розрахованих стандартних норм. Встановлення стандартних норм дає можливість зосередити увагу керівництва підприємства на відхиленнях від стандартних норм. Проте впровадження системи «Стандарт-кост» на вітчизняних підприємствах ускладнено, оскільки в діючому Плані рахунків відсутні спеціальні конверсійні рахунки, на яких відображаються відхилення від стандартних норм. Внесення в План рахунків конверсійних рахунків дозволить упорядкувати відхилення і виявляти причини і винуватців по установлених відхиленнях від норм [2].

Поряд з використанням системи «Стандарт-кост» важливим напрямком удосконалення оперативного аналізу витрат є впровадження системи «Директ-кост», оскільки в цьому випадку у підприємств з'явиться реальна можливість впровадження в процес управління найбільш ефективної управлінської системи – комбінованої системи управління з подвійним зворотним зв'язком. При ній оперативний аналіз служитиме засобом забезпечення управлінських дій як на вході затратної операції, так і в період її здійснення.

Система «Директ-кост» дає можливість запровадження маржинального методу бухгалтерського обліку і здійснення головних процедур маржинального аналізу. Суть цього методу полягає у співставленні випуску продукції з її затратами на постачання, виробництво і реалізацію. Таке співставлення дозволить визначити фінансовий результат діяльності підприємства за звітний період, враховуючи зміни залишків матеріальних запасів, незавершеного виробництва і готової продукції. Позитивним є визначення фінансового результату без калькулювання і без визначення фактичної собівартості кожного виду випущеної та реалізованої продукції [2].

Дана система, на відміну від методу повних затрат, передбачає включення до витрат виробництва та собівартості продукції лише змінних прямих витрат. Постійні непрямі витрати трактуються як витрати періоду і відшкодовуються безпосередньо за рахунок фінансових результатів звітного періоду.

При маржинальному методі умовно-постійні витрати не розподіляють між видами продукції, а списують їх по підприємству в цілому, що значно знижує трудомісткість, підвищує оперативність обліку, спрощує розрахунок прибутку при зміні обсягу реалізації, посилює контроль зі сторони держави за правильністю визначення сум податку на прибуток, а також виступає джерелом для оперативного аналізу фінансової діяльності.

Застосування елементів маржинального методу в обліковій практиці вітчизняних підприємств має такі переваги:

1. Зникає необхідність створення паралельної бази даних для забезпечення керівництва даними для маржинального аналізу та планування прибутку, оскільки інформація, що використовується в «Директ-костингу», знаходиться у звичайних облікових документах.

2. Виключається необхідність розрахунку нормативів постійних накладних витрат, що може бути досить складним і трудомістким процесом.

3. Показники маржинального доходу точніше оцінюють роботу сегментів без викривлення результатів у процесі розподілу.

4. Сегментна звітність відповідає аналітичним потребам керівництва.

Використання маржинального методу дозволить приймати оперативні управлінські рішення, спрямовані на забезпечення беззбитковості підприємства та служитиме базою для планування і визначення очікуваного фінансового результату [3].

Проте організація обліку за системою «Директ-кост» пов'язана з низкою проблем, які впливають з особливостей, притаманних цій системі. Дана система вимагає чіткої класифікації витрат на постійні і змінні, що практично важко через змішаний склад витрат і різної поведінки однотипних витрат у різних умовах. Крім того, вона не дає закінченої калькуляції і призводить до додаткових розрахунків постійних витрат у тих випадках, коли необхідна інформація про повну собівартість готової продукції.

Тому враховуючи можливості застосування систем «Стандарт-кост» і «Директ-кост» у вітчизняному обліку витрат, необхідно уникати їхніх негативних сторін і максимально ефективно використовувати позитивні.

Можливість збільшення функціональних можливостей економічного аналізу й обліку витрат забезпечить широке використання ПЕОМ, оскільки цінність оперативного обліку й аналізу залежить від своєчасності використання їх інформації для оперативного впливу на хід виробництва. Несвоєчасність проведення оперативного економічного аналізу може порушити основну вимогу оперативного управління - своєчасне прийняття управлінських рішень. Виникає необхідність автоматизації збору й обробки аналітичної інформації про витрати на базі створення АРМ аналітиків, що дозволить підвищити оперативність аналізу, підняти якість інформаційного забезпечення управління витратами і, як результат, якість управління в цілому.

Список використаних джерел:

1. Сиденко А.В., Матвеева В.М. Международный статистический учет. Словарь-справочник от А до Я. – М.: Издательство "Дело и Сервис", 2009. – 208 с.
2. Nobes, C. "The true and fair view: requirement. impact on and of the Fourth Directive. Paper presented at the EIASM Conference in Edinburgh, July.. - University of Reading. – 2003. – 268 p.
3. Білуха М. Бухгалтерська наука України в XXI столітті // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. - №2. – С.21-25.