

УДК 657.63:338

## ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

Андрус'як В.М., к.е.н., доцент

Черкаський національний університет ім. Б. Хмельницького

*В статье рассмотрено теоретические аспекты управленческого учета затрат на промышленных предприятиях. По результатам проведенного исследования определены понятийный аппарат и основные принципы управленческого учета затрат.*

**Ключевые слова:** *затрати, учет, управленческий учет затрат, принципы учета затрат, операционные затраты.*

*The article focuses on theoretical aspects of managerial cost accounting at manufacturing enterprise. As a result of this research conceptual mechanism and basic principles of managerial cost accounting are determined.*

**Key words:** *cost, accounting, managerial cost accounting, principles of cost accounting, operational cost.*

**Постановка проблеми.** В умовах ринкової економіки облікова й аналітична інформація служать підставою для прийняття важливих управлінських та фінансових рішень з метою отримання якомога більшого обсягу прибутку. Одним із основних засобів забезпечення прибутковості підприємства є зменшення витрат. Витрати були і залишаються важливою економічною категорією, що характеризує ефективність використання ресурсів виробництва і визначає рентабельність діяльності суб'єктів господарювання.

Традиційна система управлінського обліку витрат не повною мірою дозволяє їх оптимізувати і покращити економічну діяльність промислових підприємств. Управління витратами як засіб досягнення підприємством високого економічного результату повинен не тільки зводитися до зниження витрат, а й поширюватись на всі елементи управління. Необхідність управління витратами обумовлена тим, що вони є базою для формування цінової політики підприємства, в результаті чого величина витрат істотно впливає на формування фінансових результатів, а також є основою для оцінки ефективності діяльності підприємства.

**Аналіз основних досліджень.** Розробці теоретичних та організаційно-методичних положень управлінського обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції присвячені дослідження вітчизняних та зарубіжних вчених і науковців: В.К. Андреева, П.С. Безруких, О.С. Бородкіна, Ф.Ф. Бутинця, Б.І. Валусьва, М.А. Вахрушіної, А.М. Герасимовича, С.Ф. Голова, З.В. Гуцайлюка, З.В. Задорожного, Г.Г. Кірейцева, Я.Д. Крупка, М.В. Кужельного, А.М. Кузьмінського, В.О. Ластовецького, В.Г. Линника, Б.М. Литвина, О.В. Олійника, В.І. Подольського, М.С. Пушкаря, В.В. Сопка, І.Д. Фаріона, М.Г. Чумаченка, А.Д. Шеремета, С.І. Шкарабана. Проте недостатньо вивченими залишаються теоретико-методологічні та практичні аспекти формування системи управлінського обліку витрат промислових підприємств.

**Завдання дослідження** полягає в необхідності глибокого аналізу теоретичних аспектів управлінського обліку витрат промислових підприємств в сучасних умовах господарювання.

**Виклад основного матеріалу.** Будь який вид економічної діяльності характеризується певними витратами. Розмір витрат впливає на собівартість продукції, на розмір загального доходу підприємства і, відповідно, на суму податку, що підлягає сплаті до бюджету, на рентабельність і самоокупність підприємства та на зміцнення його конкурентоспроможності. Управління витратами є важливою функцією економічного механізму кожного підприємства, тому облік витрат і управління ними займає чільне місце в системі бухгалтерського обліку промислового підприємства.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначають Податковий кодекс України, Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності, П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» та П(С)БО 16 «Витрати».

Згідно з цими нормативними джерелами існують різні теорії трактування витрат діяльності підприємства за своєю економічною сутністю, галузевою ознакою та іншими напрямками. Так, в економічній літературі витратами називають виражені у грошовій формі витрати різних ресурсів (праці, сировини,

матеріалів, основних засобів, фінансових ресурсів) у процесі виробництва, обігу і розподілу продукції, товарів.

Згідно з Податковим кодексом України, витрати – сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником) [1].

Згідно з Методичними рекомендаціями з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності, поточні витрати підприємства в торгівлі – це грошове відбиття живої та уречевленої праці на здійснення поточної торговельно-виробничої діяльності підприємства, що за натурально-речовим складом становлять частину матеріальних, нематеріальних трудових і фінансових ресурсів [2].

Згідно з Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», 3 «Звіт про фінансові результати», 16 «Витрати», витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) [3, 4, 5].

Діяльність промислового підприємства поділяється на звичайну і надзвичайну. У свою чергу, звичайна діяльність включає в себе операційну, інвестиційну та іншу звичайну діяльність.

Під звичайною діяльністю розуміють будь-яку діяльність підприємства, а також операції, які її забезпечують або виникають внаслідок здійснення такої діяльності.

До надзвичайної діяльності підприємства відносять операції, які не відбуваються часто або регулярно і відрізняються від звичайних операцій.

Інвестиційна діяльність підприємства пов'язана з придбанням і реалізацією необоротних активів, фінансових інвестицій, які не є складовою еквівалентів грошових коштів.

Фінансова діяльність – це діяльність, яка приводить до змін розміру і складу власного і позичкового капіталу.

Операційна діяльність промислового підприємства – це основна діяльність, яка пов'язана з виробництвом продукції (робіт, послуг) або реалізацією продукції, що є визначальною метою створення підприємства та забезпечує основну частину його доходу.

У зв'язку з цим, усі витрати поділяються на операційні, інвестиційні, фінансові та інші витрати звичайної діяльності, а також надзвичайні витрати.

Згідно з пунктом 8 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати» № 87 від 31.03.99 р., за умови, що оцінка витрат може бути достовірно визначена, витрати відображаються у Звіті про фінансові результати в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства.

Витрати визнаються за таких умов:

– якщо актив забезпечує економічні вигоди протягом кількох звітних періодів, то витрати відображаються у Звіті про фінансові результати на основі систематичного та раціонального їх розподілу протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди;

– витрати слід відображати у звіті про фінансові результати, якщо економічні вигоди не відповідають або перестають відповідати такому стану, за якого вони визнаються активами підприємства;

– згортання доходів і витрат не дозволяється, крім випадків, передбачених відповідними положеннями. Показники про непрямі податки, вирахування з доходу, собівартість, витрати і збитки наводяться у дужках [4].

Згідно з П(С)БО 16 «Витрати», витратами визнаються:

1. 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.

2. Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені.

3. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

4. Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами.

Не визнаються витратами:

1. Попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг.

2. Погашення одержаних позик.

3. Інші зменшення активів або збільшення зобов'язань.

4. Витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку [5].

Особливістю національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку є те, що всі витрати, пов'язані зі звітним періодом, відносяться на витрати такого періоду. Всі витрати відносяться на рахунки бухгалтерського обліку витрат, оскільки вони пов'язані із збільшенням зобов'язань – зменшують прибуток (не оподатковуваний), а відповідно зменшують власний капітал.

У Типовому положенні з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості від 26.04.96 р. № 473 міститься класифікація витрат, згідно з якою за ознакою відношення до собівартості продукції операційні витрати підприємства поділяються на:

– витрати періоду (адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати);

– витрати на продукцію (прямі матеріали, пряма заробітна плата, інші прямі витрати, загально-виробничі витрати) [6].

Витрати періоду – витрати, які не включаються у виробничу собівартість запасів і розглядаються як витрати того періоду, в якому вони були здійснені. Такі витрати підлягають відображенню у складі того звітного періоду, у якому вони відбулися.

До таких операційних витрат періоду належать:

– адміністративні витрати;

– витрати на збут;

– інші витрати операційної діяльності.

Адміністративні витрати – це витрати, пов'язані з обслуговуванням виробництва і управлінням на рівні всього підприємства.

До адміністративних витрат належать:

1) загальні та корпоративні витрати (організаційні, витрати на проведення річних зборів, презентацій, організація прийомів);

2) витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого адміністративного персоналу;

3) витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського призначення;

4) винагороди за професійні послуги;

5) витрати на зв'язок;

6) амортизація нематеріальних активів загальногосподарського призначення;

7) витрати на врегулювання спорів у судових органах;

8) податки, збори та інші обов'язкові платежі, передбачені законодавством;

9) плата за розрахунково-касове обслуговування;

10) інші витрати адміністративного призначення.

Витрати на збут включають витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції:

1. Витрати на складування продукції та підтримання товарно-матеріальних запасів: заробітна плата складських працівників і відрахування з неї на соціальні заходи; утримання, ремонт та амортизація складських приміщень, обладнання і механізмів; орендна плата; страхування продукції; нестачі допоміжних матеріалів.

2. Витрати на пакування продукції: вартість пакувальних матеріалів, яку включають до ціни продукції; витрати на ремонт обладнання; заробітна плата та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих пакуванням продукції.

3. Витрати, пов'язані з транспортуванням продукції (товарорухом): витрати на вантажно-розвантажувальні роботи; витрати на ремонт, запасні частини, амортизацію автомобільного транспорту; страхування продукції; оплата митних витрат.

4. Витрати на управління збутовою діяльністю: основна і додаткова заробітна плата з відрахуваннями на соціальні заходи працівників відділу збуту; утримання, амортизація і ремонт приміщень служби збуту; витрати на відрядження; витрати на підвищення професійного рівня працівників відділу.

5. Інші витрати: витрати на юридичні консультації, страхування ризиків; витрати на сумнівні та безнадійні борги.

До складу витрат на збут не належать витрати, які згідно з договором поставки виконуються постачальником за окрему плату.

До інших операційних витрат належать:

1) собівартість реалізованих виробничих запасів;

2) сумнівні (безнадійні) борги;

- 3) втрати від знецінення запасів;
- 4) втрати від операційних курсових різниць;
- 5) визнані екологічні санкції;
- 6) відрахування для забезпечення наступних витрат та ін. [7].

**Висновки.** Таким чином, уточнення понятійного апарату дозволить раціонально структурувати теоретико-методологічну базу розвитку управлінського обліку витрат промислових підприємств.

#### ЛІТЕРАТУРА

1. Закон України «Податковий кодекс України» від 02.12.2010 р. № 755-VI. – Режим доступу: <http://www.portal.rada.gov.ua>.
2. Наказ Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України «Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торгівельній діяльності» від 22.05.2002 р. № 145. – Режим доступу: <http://www.me.gov.ua>.
3. Наказ Міністерства фінансів України «Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 31.03.1999 р. № 87. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.
4. Наказ Міністерства фінансів України «Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати» від 31.03.1999 р. № 87. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.
5. Наказ Міністерства фінансів України «Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» від 31.12.1999 р. № 318. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.
6. Постанова Кабінету Міністрів України «Типове положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості» від 26.04.1996 р. № 473. – Режим доступу: <http://www.kmu.gov.ua>.
7. Олійник О.В. Класифікація витрат підприємства / О.В. Олійник // Вісник ЖІТІ. – 2001. – № 14. – С. 146–152.

УДК 657.21:657.471.76:334.716

### СИСТЕМНИЙ ПІДХІД ДО ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА І СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

Югас Е.Ф., к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту  
Закарпатський державний університет

*Выяснена сущность учета затрат, рассмотрены принципы бухучета в соответствии с действующим законодательством Украины. Предложена схематическая последовательность учета затрат предприятия. Исследованы этапы реализации готовой продукции и поданы алгоритмы их форм. Подана классификация готовой продукции в соответствии с ее экономической категорией.*

**Ключевые слова:** *учет затрат, себестоимость продукции, принципы бухучета, производство, реализация, готовая продукция, формирование затрат.*

*The essence of cost accounting is found out, the principles of accounting in accordance with current legislation of Ukraine are considered. A schematic sequence of enterprise cost accounting is offered. The stages of finished products sales are investigated and the algorithms of their forms are presented. The classification of finished products in accordance with its economic characteristics is given.*

**Key words:** *cost accounting, production price, principles of accounting, production, sale, finished products, expenses formation.*

**Постановка проблеми.** Формування в Україні ринкового типу господарювання, що постійно розвивається і удосконалюється, спонукає необхідність практичного впровадження теоретичних і практичних розробок фахівців у галузі бухгалтерського і управлінського обліку.

Управління підприємством як складною динамічною системою вимагає приймати управлінські рішення, які ґрунтуються на сучасних методах, з урахуванням взаємодії усіх внутрішніх і зовнішніх факторів, комплексного використання ресурсного потенціалу, взаємозв'язку всіх напрямів і складових діяльності підприємства та показників, що їх відображають.