

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ З МЕТОЮ ВИЗНАЧЕННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

Стаття присвячена дослідженню проблем обліку витрат з метою визначення фінансових результатів. Обґрунтовано основні шляхи та аспекти вдосконалення обліку витрат діяльності підприємства, визначена необхідність класифікації витрат залежно від мети обліку та за видами діяльності.

Ключові слова: витрати, собівартість, фінансові результати, класифікація витрат, прибутковість.

Сьогодні в Україні спостерігається стійка тенденція до збільшення кількості фінансово неспроможних підприємств. Значущість теми зумовлена сучасною кризою виробничої сфери, основною ланкою якої є підприємство. Під час кризи на підприємстві виникають спонукальні мотиви до зниження витрат виробництва й збільшення прибутку, посилюється конкуренція. Економічна криза приводить до морального зношування засобів виробництва, не здатних забезпечити прибуткове функціонування капіталу. Він також створює стимули для поновлення капіталу на новій технічній основі. Тому криза дає початок переважно інтенсивному розвитку економіки. Усі напрямки реформування певною мірою стосуються економіки і впливають на підприємство. За сучасного стану економічних відносин підприємство функціонує самостійно на засадах самокупності та самофінансування і тому насамперед зацікавлене у підвищенні ефективності контролю та обліку за витратами з метою збільшення прибутковості. Тому немає сумніву, що сучасний стан виробництва в Україні зумовлений значною мірою наслідками низької прибутковості та збитковості більшості українських підприємств.

Вивченням стану обліку витрат за галузями економіки і у загальному плані займалися зарубіжні і вітчизняні вчені. На ці теми виконані дисертаційні дослідження та наукові статті. Питання обліку витрат виробництва розробляли такі відомі українські вчені, як: І. Басманова, П. Безруких, М. Білук, Ф. Бутинець, М. Врублевський, С. Голов, З. Гуцайлюк, Т. Карпова, М. Кружельний, А. Кузьмінський, В. Лінник, В. Сопко. Вивчення теоретичних праць вітчизняних і зарубіжних вчених, а також практичної діяльності підприємств дало змогу окреслити в умовах нестабільного розвитку коло недостатньо опрацьованих питань.

Мета нашої статті полягає в систематизації наявного стану обліку і теорій витрат, підходів до їх визначення та аналізу і обґрунтування класифікації.

Одним із основних показників діяльності підприємства, який впливає на фінансові результати, рентабельність і самокупність підприємства є собівартість продукції. Завдяки останній можна визначити ступінь досягнення стратегії зниження витрат при сталій якості продукції та збільшенні конкурентоспроможності підприємства.

Фінансово-економічна криза суттєво погіршила

фінансові результати промислової діяльності українських підприємств. Використовуючи дані Державного комітету статистики, ми дослідили, що за період 2001-2007 рр. фінансові результати підприємств України стрімко зростали. Проте в 2008-2009 рр. ситуація значно погіршилась і фінансові результати демонстрували тенденцію до зниження. Причиною цього є як зменшення загальної суми отриманого прибутку, так і зростання збитковості підприємств. Якщо в 2007 році прибуток за видами промислової діяльності країни становив 56956,9 млн. грн., то в 2009 році він зменшився і склав 43697,3 млн. грн. Але, починаючи з 2010 року, спостерігається зростання прибутку до 67601,4 млн. грн., а за січень-вересень 2011 року він збільшився на 17803,3 млн. грн. Протягом 2008-2012 років у динаміці спостерігається позитивна тенденція до зниження частки вітчизняних промислових підприємств, які зазнали збитків [1]. Це свідчить про необхідність підвищеної уваги до питання собівартості продукції.

Собівартість - це грошовий вираз суми витрат на виробництво конкретного продукту. Процес випуску продукції, виконання робіт чи надання послуг потребує здійснення певних витрат. Оскільки це є обов'язковою передумовою формування фінансового результату діяльності, важливого значення набуває склад витрат, що використовується в кожній з методик визначення підсумків результатів господарювання.

Перші висловлювання про необхідність формування самостійної інформаційної системи про витрати підприємства і про те, якою вона має бути, з'явилися ще на початку ХХ ст. у книзі Г. Емерсона «Продуктивність праці як основа оперативної роботи і заробітної плати». У цій роботі вперше була здійснена спроба виділити облік витрат виробництва в самостійний напрямок облікової роботи.

У наш час основним нормативним документом залишається Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [2,3]. Вітчизняні підприємства самостійно готують калькуляційні статті витрат виробництва, незважаючи на те, що перелік елементів витрат встановлений законодавчо.

Згідно з П(С)БО №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 розподілу власниками). Іншими словами, витрати можуть бути пов'язані зі збільшенням зобов'язань (наприклад нарахування заробітної плати працівникам, відрахування до органів соціального страхування) або із зменшення активів (наприклад відпуск матеріальних запасів у виробництво). При цьому має бути обов'язкова умова віднесення до витрат - це зменшення власного капіталу. До витрат, згідно з П(С)БО №1 та П(С)БО №3, належать також нестача запасів, списання запасів або необоротних активів, що визнано активами, сплати штрафних санкцій, витрати на заохочення, соціальний і виробничий розвиток, нарахування податків. [4].

Відомі американські науковці Г. А. Велш і Д. Г. Шорт схиляються до такої думки: «Витрати – це визначена в доларах сума ресурсів, які були використані чи витрачені підприємством протягом певного часу з метою отримання доходу» [5,с.37]. Як бачимо, визначення витрати відповідно до національних стандартів і зарубіжних вчених мають однаковий зміст. Таким чином, ми схиляємося до думки зарубіжних науковців через те, що в їхніх працях показано зв'язок витрат з доходами, а також порядок відображення витрат визначається порядком визнання пов'язаних з ним доходів.

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» підприємства поряд з веденням фінансового обліку самостійно створюють систему і форми управлінського обліку, звітності і контролю господарських операцій [6, с.6]. У країнах з розвиненими ринковими відносинами управлінський облік є однією зі складових частин бухгалтерського обліку. Тобто відбувається процес формування оперативної та аналітичної інформації, яка необхідна керівництву для планування, контролю, аналізу і прийняття управлінських рішень. Оскільки фінансовий облік суворо дотримується вимог чинного законодавства, він не може оперативно реагувати на зміни, що відбуваються у зовнішньому та внутрішньому середовищі.

З метою удосконалення управлінського і фінансового обліку витрат важливим питанням є науково обґрунтована їх класифікація. На важливість цього питання вказує вчений В.В. Сопко, який пише: «Класифікація затрат потрібна для визначення вартості продукції, тобто локальних затрат. Велике значення класифікації затрат в управлінні ними і перш за все для здійснення калькуляції собівартості продукції для різних потреб управління» [7, с. 348].

В управлінському обліку витрати відображаються для калькуляції собівартості за видами продукції і послуг, а у фінансовому обліку – для оцінки запасів (у балансі). У фінансовому обліку витрати зараховуються, а потім надається інформація внутрішнім і зовнішнім користувачам (у звіті про фінансові результати) і використовуються для визначення результату звітного періоду [8, с.25].

Для ведення бухгалтерського обліку, аналізу та планування витрати підприємства об'єднуються в однорідні групи за різними ознаками. Вивчаючи наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених, можемо сказати, що немає єдності щодо питання класифікації витрат. Кожна класифікаційна група є потрібною в тих чи інших умовах, тобто має

відповідати певній меті. Також не завжди групування витрат в певному напрямку задовольняє потреби керівників підприємства. Витрати здебільшого класифікуються та обліковуються за видами, місцями виникнення та носіями витрат з огляду на діяльність підприємства. Дослідження свідчать, що на окремих підприємствах перелік статей значно різниться. Організаційні та технологічні особливості підприємств створюють умови вибору відповідної класифікації витрат.

В умовах існування національних стандартів доцільним буде відокремити класифікації витрат залежно від цілі обліку та виду діяльності. Завдяки такій класифікації складається Звіт про фінансові результати. Алгоритм визначення фінансового результату для підприємств передбачений П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» [4,с.10-14]. Для забезпечення інформацією внутрішніх користувачів визначається потрібний напрямок обліку.

Якщо брати до уваги досвід вітчизняної і зарубіжної науки для класифікації витрат на промислових підприємствах, то варто спиратись на загальновідомі групування з урахуванням особливостей діяльності галузі, серед яких класифікація витрат для прийняття управлінських рішень, для визначення собівартості виготовленої продукції, для виконання контролю і регулювання діяльності.

Отже, облік витрат на виробництво на підприємствах регулюється національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Норми досить загальні і не можуть повністю враховувати всі особливості і специфіку виробництва. На підприємстві групування витрат необхідно визначити так, щоб це відповідало певній меті.

Як свідчать наші дослідження, на підприємствах немає системи гнучкого оперативного обліку, чіткого нормування витрат та попереднього результативного контролю за витратами на виробництво.

Михайлицька М. В. надала рекомендації організаційного характеру щодо усунення протиріч в обліку витрат: – розробники Інструкції № 291 «Порядок відображення витрат на рахунках бухгалтерського обліку» повинні внести до неї положення, що стосуються усунення норм, які дають можливість розвитку «творчого» підходу до відображення фактів господарського життя на рахунках бухгалтерського обліку, в умовах формування облікової інформації бухгалтери повинні використовувати економічний підхід у вирішенні проблем обліку (розробляти плани-кошториси, визначати норми витрат ресурсів, користуватися Методичними рекомендаціями з формування собівартості продукції № 47) [9, с. 110-112]. Серед опрацьованих нами здобутків зарубіжних вчених слід звернути увагу на статтю О. Є. Дубровської, що має велике значення для подальших досліджень, оскільки містить ґрунтовний аналіз нормативної бази з питань бухгалтерського обліку витрат та доходів країн СНД. Також автор зазначає, що найбільш правильно ці питання законодавчо регулюються в Україні та Росії [10, с. 48-50].

Таким чином, до основних питань обліку витрат діяльності підприємства в Україні можна зарахувати наступні аспекти: створення максимальної оперативності та достатньої аналітичної інформації про витрати підприємства, а також визначення

оптимального співвідношення розмірів автоматизованих і неавтоматизованих обліково-контрольних робіт і встановлення їхньої ролі у зменшенні необґрунтованих витрат, своєчасності і повноти відображення в системі обліку витрат, встановлення єдиної інформаційної загальнодержавної і міжгалузевої бази норм і нормативів для обліку і контролю за витратами підприємства. Витрати для визначення фінансових результатів необхідно класифікувати залежно від мети обліку та за видами діяльності.

Аналіз сучасної практики обліку витрат засвідчив, що сьогодні на підприємствах інформаційна база обліку витрат виробництва недостатньо мірою використовується для прийняття управлінських рішень. Для покращення стану обліку досліджено варіанти та сучасні методи обліку витрат на виробництво та можливість їх застосування на підприємствах. Потреба зменшення недоліків в обліку витрат з ціллю визначення фінансових результатів та усунення існуючих проблем визначає постійну необхідність їх подальших досліджень.

Список літератури

1. Веб-сайт Державного комітету статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Текст] : закон України від 16 липня 1999 року №996-ХІУ <http://www.rada.gov.ua>
3. Витрати : положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 року №318 <http://www.rada.gov.ua>
4. Звіт про фінансові результати [Текст] : положення (стандарт) бухгалтерського обліку №3, затверджене наказом Мінфіну №87 від 31.03.1999р. // Все про бухгалтерський облік. – 2007.-№ 18 - с. 10 – 14.].
5. Вели, Гл. А. Основи фінансового обліку [Текст] / Глен А. Вели, Деніел Г. Шорт ; Пер. з англ. О. Мінін, О.Ткач. – К.: Основи, 1997, 943с.
6. Голов, С. Ф. Управлінський облік [Текст] : підручник / С. Ф. Голов. – Вид. 4-те. – К., 2008 – 704 с.
7. Сопко, В. В. Бухгалтерський облік [Текст] : навчальний посібник / В. В. Сопко. - 3-тє вид.,перероб і доп.- К.: РУТЕ, 2000.- 578с.
8. Вернеке, Х. Расчет затрат для инженеров [Текст] / Ханс Варнеке, Ханс-Йорг Буллингер, Рольф Хихирт, Арно Фёгеле; [пер. с нем.] – М.: Альпина Бизнес Букс, 2008. – 307с.
9. Михайлицька, М. В. Шляхи вдосконалення обліку витрат виробництва в умовах реформування системи обліку в Україні [Текст] / М. В. Михайлицька // Науковий вісник студентів та аспірантів ЗақДУ / Випуск 2 (07). Матеріал підсумкової науково-практичної конференції студентів та аспірантів. –Ужгород: Видавництво Закарпаття, 2007. – С. 108-112.
10. Дубровская, О. Е. Сравнительный анализ системы нормативного регулирования бухгалтерского учета доходов и расходов в Республике Беларусь, РФ и на Украине [Текст] / О. Е. Дубровская // Бухгалтерский учет и анализ. – 2004. – № 4(86). – С. 48-50.

РЕЗЮМЕ

Ратушня Мария

Некоторые аспекты учета расходов целью определения финансовых результатов деятельности предприятия

Статья посвящена исследованию проблем учета расходов с целью определения финансовых результатов. Обоснованы главные пути и аспекты усовершенствования учета расходов деятельности предприятия, определена необходимость классификации расходов в зависимости от цели учета да по видах деятельности.

RESUME

Ratushna Maria

Some of aspects of expense accounting for determination of financial results

The article investigates expense accounting in order to determine financial results. The article proves basic ways and aspects of improving expense accounting of an enterprise and defines necessity of classification of expenses depending on aim of accounting and types of businesses.

Стаття надійшла до редакції 17.04.2012 р.