

**ОБЛІК МАТЕРІАЛЬНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА: ЧИННА ПРАКТИКА ТА НАПРЯМИ  
УДОСКОНАЛЕННЯ**

Гладій І.О., к.е.н., доцент

Вінницький торговельно-економічний інститут

Київського національного торговельно-економічного університету

**Анотація.** В науковій статті висвітлено питання обліку матеріальних витрат господарюючого суб'єкта. Метою дослідження виступило окреслення основних напрямів удосконалення обліку матеріальних витрат підприємства з метою підвищення ефективності та результативності господарської діяльності. З огляду на узагальнення наукових позицій щодо обліку матеріальних витрат, акцентовано увагу на проблемі організації їх обліку, яка передбачає взаємоузгоджене вирішення таких завдань: вибору методики ведення бухгалтерського обліку; вибору технології та техніки ведення бухгалтерського обліку; підбору облікового персоналу та забезпечення їх роботи. З'ясовано основні стадії облікового процесу матеріальних витрат, якими охоплено безперервне спостереження, вимірювання, реєстрація, систематизація господарських операцій в процесі підготовки, аналізу та контролю основних показників звітної інформації про матеріальні витрати підприємства. Наголошено, що прогресивним методом обліку матеріальних витрат і важливим засобом підвищення якості управління виробництвом є нормативний метод. Він дає змогу виявити відхилення витрат, що виникли в процесі діяльності, не в кінці звітного періоду, а безпосередньо в ході виробництва, а саме в момент їх виникнення. Виокремлено основні напрями здійснення ефективного внутрішньогосподарського контролю за матеріальними витратами. Акцентовано увагу на необхідності впровадження моделі управління за центрами відповідальності, що дозволить провести децентралізацію системи управління витратами господарюючого суб'єкта, та уможливить поглиблення інформаційного забезпечення облікового процесу. Практична цінність одержаних результатів полягає у розвитку та поглибленні окремих положень методики обліку матеріальних витрат, що забезпечує формування масиву суттєвої інформації для прийняття оперативних та стратегічних рішень в конкурентному середовищі.

**Ключові слова:** матеріальні витрати, система управління, нормативний метод, центр відповідальності, обліковий процес

**PRODUCTION COSTS ACCOUNTING AND WAYS OF ITS IMPROVEMENT**

Iryna Hladii, PhD in Economics, Associate Professor

Vinnitsia Trade and Economics Institute of

Kyiv National University of Trade and Economics

**Summary.** The issue of production costs accounting of business entities has been considered in the article. The aim of the study is to emphasize the main ways of improvement of production costs accounting for increasing efficiency and effectiveness of business. After the generalization of scientific positions on production costs accounting, it was considered to focus on the problem of organizing production costs accounting, which includes the following coordinated tasks: choosing methods of accounting; choosing of technology and technique of accounting; selecting of accounting staff and ensuring their work. It was ascertained the main stages of the production costs accounting process, which includes continuous observation, measurement, registration, systematization of economic operations in the preparation, analysis and monitoring of key financial indicators about material costs of the business. The author emphasized that standard cost method is a progressive method of accounting of material costs and an important mean of improving the quality of production management. It allows to detect costs deviations, incurred during the activity, directly at the time of their occurrence and not in the end of the reporting period. It was determined the main directions of the effective internal control over production costs. It was shown the necessity of implementing the management system based on responsibility centers that will allow decentralization of the costs management system of business and will make possible to deepen the information provision of accounting process. The practical value of the results is the development and deepening of certain provisions of the accounting methods of production costs that will provide formation of an array of essential information to make prompt and strategic decisions in a competitive environment.

**Keywords:** production costs, management system, standard cost method, responsibility center, accounting process

**Постановка проблеми.** На розвиток теорії і практики управління матеріальними витратами та методику їх обліку в діяльності сучасного підприємства суттєво впливає процес поглиблення євроінтеграційних відносин у діяльності суб'єктів господарювання. Основна мета трансформацій у цій сфері полягає у всебічному розкритті інформації, необхідної для прийняття поточних та стратегічних управлінських рішень. Неодмінною умовою збереження суб'єктами господарювання конкурентних позицій є не тільки зниження собівартості реалізованої продукції, але й розробка облікового забезпечення стратегічного управління матеріальними витратами, спрямованого на пошук резервів формування стійкої конкурентної переваги. Як засвідчила практична діяльність виробничих підприємств, матеріальні витрати, наприклад, виробничі запаси, комплектуючі тощо, займають значну питому вагу в структурі собівартості продукції та витрат підприємств в цілому (від 60% до 95% в залежності від виду економічної діяльності), а отже питання правильної організації обліку матеріальних витрат є надзвичайно актуальними.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Вагомим внеском у розвиток методології обліку витрат діяльності суб'єкта господарювання ринкової економіки є праці провідних науковців, зокрема: П.Й. Атамаса, Ф. Ф. Бутинця, В.М. Івахненка, Г.І. Кіндрацької, Л.В. Нападівської, П.Я. Поповича, В. В. Сопко, М. Г. Чумаченка, Г.А.Ямборко, Ю.Ю.Миронової та ін. Критичний аналіз фахової літератури свідчить, що у сучасній вітчизняній методиці обліку матеріальних витрат не повно враховано зарубіжний досвід та теоретичні засади концептуального розвитку технологій управління витратами.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Бухгалтерський облік є одним з головних джерел інформації про виробничу та фінансово-господарську діяльність підприємств і їх об'єднань, яка необхідна для ухвалення та реалізації ефективних управлінських рішень тактичного й стратегічного характеру. Саме тому оптимально організована система обліку матеріальних витрат буде сприяти підвищенню швидкості передачі інформації для своєчасного реагування на зміни в ринковому середовищі. В той же час, удосконалення організації аналітичного обліку та порядку відображення матеріальних витрат дасть можливість гармонізувати відповідність обліково-аналітичного забезпечення цільовим запитам управлінського персоналу підприємства.

**Формулювання цілей статті.** Метою дослідження виступило окреслення основних напрямів удосконалення обліку матеріальних витрат підприємства з метою підвищення ефективності та результативності господарської діяльності.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Організація бухгалтерського обліку, без сумніву, виступає сукупністю дій в процесі створення цілісної системи підтримки прийняття ефективних управлінських рішень. В процесі налагодження та забезпечення належного рівня організації обліку матеріальних витрат перед обліковою системою постають певні завдання, які передбачають: вибір методики ведення бухгалтерського обліку; вибір технології та техніки ведення бухгалтерського обліку; підбір облікового персоналу та забезпечення їх роботи.

Сутність методів обліку витрат ґрунтовно викладена у базових підручниках з фінансового управлінського обліку, які враховують особливості господарювання підприємств різних видів економічної діяльності [1; 2]. Важливе значення для правильної організації обліку та управління витратами, має їх науково обґрунтована класифікація. У положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» виокремлено такі ознаки їх класифікації, як: вид діяльності, спосіб перенесення витрат на собівартість продукції, ступінь впливу обсягу виробництва на рівень витрат, елементи витрат, елементи собівартості [3].

В той же час, однією з передумов запровадження ефективної організації облікового процесу матеріальних витрат є характер технології облікового процесу, оскільки облік можна представити у вигляді декількох поточних переділів, якими охоплено безперервне спостереження, вимірювання, реєстрація, систематизація господарських операцій в процесі підготовки, аналізу та контролю основних показників звітної інформації про матеріальні витрати підприємства (табл. 1).

**Таблиця 1 – Стадії безперервного облікового процесу матеріальних витрат**

№ з/п	Стадії облікового процесу підприємства стосовно матеріальних витрат
1	поточне оброблення первинних документів
2	запис проведень до зведених журналів (відомостей)
3	перенесення даних з журналів до Головної книги
4	перевірка балансу рахунків Головної книги
5	перенесення даних Головної книги до форм фінансової звітності

На кожній стадії облікового процесу для контролю та оцінки праці облікових працівників мають бути розроблені графіки виконання облікових робіт: загальний графік виконання облікових робіт; графік виконання робіт структурними підрозділами бухгалтерії; індивідуальні графіки робіт виконавців. У цьому зв'язку, техніка обліку виступає найбільш трудомісткою частиною облікового процесу матеріальних витрат та передбачає вибір форми ведення обліку, організації бухгалтерської служби та формування її тісних взаємозв'язків з іншими службами підприємства, робочого плану рахунків, технології обробки даних тощо [4].

Беззаперечний є той факт, що основною складовою організації облікового процесу матеріальних витрат є правильно сформована облікова політика. Проходження облікової інформації про матеріальні затрати від етапу первинного обліку до підсумкового та остаточне формування якісної достовірної звітної інформації неможливі без визначення кола організаційних заходів щодо системи бухгалтерського обліку. І тут першочерговим є той факт, що відповідно змін у нормативних документах, а саме у Законі про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні, первинний документ вже не має такої функції — підтверджувати факт здійснення господарської операції. Зокрема, виключено вимогу щодо порядку складання первинних документів в момент здійснення господарської операції, а якщо це неможливо - безпосередньо після її закінчення [5]. В той же час система документування забезпечує прийняття ефективних управлінських рішень та вимагає виваженого управління матеріальними витратами на основі наявності достовірної інформації про них. Отже, процес обліку матеріальних витрат можна представити у вигляді таких стадій (рис. 1).

**Рисунок 1 – Узагальнена схема процесу обліку матеріальних витрат**

Сам процес обліку матеріальних витрат і калькулювання розрізняється лише об'єктом і формою звіту.

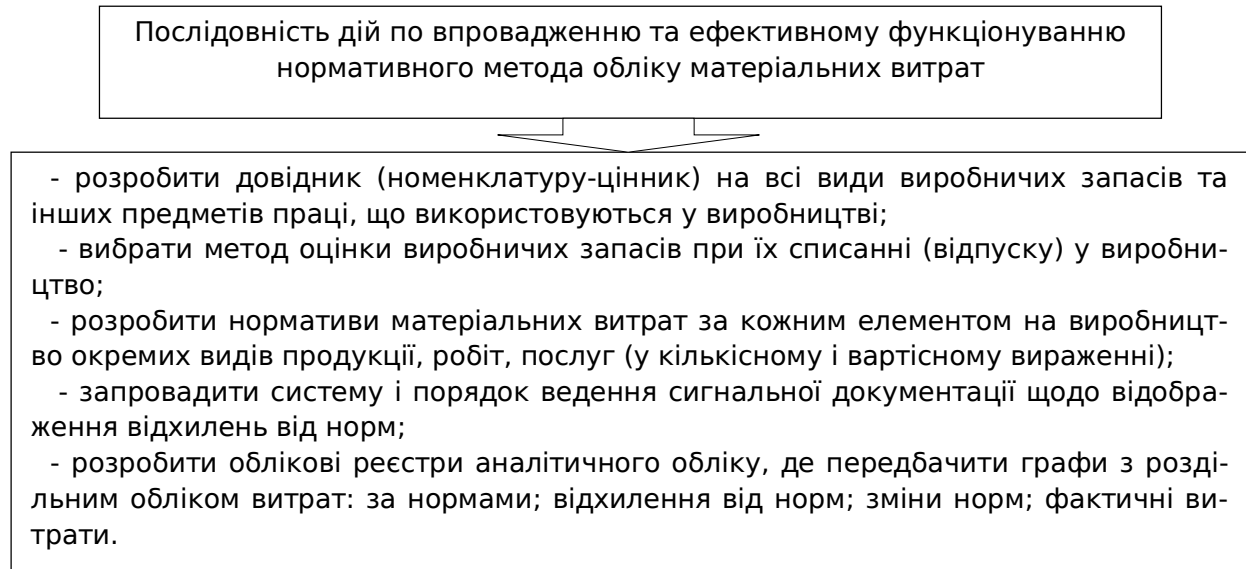
Об'єктами обліку матеріальних витрат є місця їх виникнення, види і групи однорідних продуктів: підприємства, виробництво, цехи, дільниці, бригади, агрегати, стадії, переділи, замовлення, готові вироби тощо. Істотний вплив на вибір об'єкта обліку витрат здійснюють особливості технологічних процесів, технічні параметри вироблюваної продукції, тип виробництва. Під об'єктом калькулювання (носієм затрат) розуміють види продукції (робіт, послуг) підприємства, призначені для реалізації на ринку [6]. Тобто, об'єкт обліку затрат є більш широким поняттям, ніж об'єкт калькулювання.

Прогресивним методом обліку матеріальних витрат і важливим засобом підви-

щення якості управління виробництвом є нормативний метод. Він дає змогу виявити відхилення витрат, що виникли в процесі діяльності, не в кінці звітного періоду (місяця, року), а безпосередньо в ході виробництва в момент їх виникнення.

В системі управлінського бухгалтерського обліку, при нормативному методі обліку, на витрати основного виробництва відносять окремо нормативні затрати та відхилення від них. Відхилення являють собою суми, на які плановий прибуток буде відрізнятися від фактичного. Для визначення фактичного прибутку від реалізації продукції, від суми виручки віднімають її нормативну собівартість та відхилення. Нормативи матеріальних витрат беруть з нормативних збірників затрат, а при їх відсутності з технологічних карт на виробництво продукції [8].

Нормативний метод обліку собівартості продукції передбачає ведення роздільного обліку витрат за нормами і відхилень від цих норм. Для впровадження та ефективного функціонування нормативного методу необхідно такі дії облікового апарату (рис. 2).



**Рисунок 2 – Послідовність дій по впровадженню та ефективному функціонуванню нормативного метода обліку матеріальних витрат**

За наявності розроблених норм матеріальних витрат можна визначити до початку виробничого процесу нормативну собівартість продукції (робіт, послуг), а в ході виробництва зафіксувати відхилення і зміни норм й визначити фактичну собівартість.

За нормативним методом відхилення і зміни норм матеріальних витрат виявляються у процесі виробництва при здійсненні конкретної операції, що дає змогу встановити місце, причини, характер і винуватців чи ініціаторів відхилень. Будь-які відхилення (економія чи перевитрати) мають обґрунтовуватися. На зміни норм, що можуть відбуватися в результаті зміни технологічного процесу, організації виробництва, інші виправдані зміни, повинен складатись спеціальний розрахунок (відомість) змін норм.

Ефективність контролю за формуванням собівартості випуску продукції залежить від способу виявлення відхилення фактичних витрат виробництва від їх прогнозного рівня, та оперативність узагальнення і подання їх управлінському персоналу для прийняття обґрунтованих рішень [9]. Відхилення фактичних матеріальних затрат від діючих норм можна виявити такими методами:

- метод первинного документування;
- інвентарний метод.

Метод первинного документування відхилень доцільно застосовувати у випадку виникнення понаднормативного витрачання виробничих запасів, що не передбачено технологічним процесом діяльності підприємства. За цим методом матеріальні витрати в процес виробництва списують на основі технологічних карток у межах встановлених норм. Відхилення, що виникають, оформлюються відповідальними особами спеціальними сигнальними документами, наприклад, такими як: вимога на додатковий (понадлімітний) відпуск матеріалів, листок на доплату тощо. Такі відхилення від норм доцільно обліковувати за місцями їх виникнення (ділянками, бригадами), причинами та ви-

нуватцями на підставі сигнальної документації, а по закінченню звітного періоду, окремо по матеріальним витратам слід складати зведену відомість відхилень за причинами і винуватцями. Це узагальнення та аналіз відхилень за місцями виникнення матеріальних витрат і центрами відповідальності дасть можливість розробляти заходи щодо ліквідації та попередження недоліків які виникають при організації виробництва [10]. Даний метод можна охарактеризувати простотою і універсальністю, а його перевага в чіткій визначеності і адресності відхилень від нормативу.

Інвентарний метод, використовується в разі, коли технологія виробництва на підприємстві не дозволяє виявити відхилення за допомогою методу сигнального документування. При цьому понесені фактичні витрати матеріалів на виробництво встановлюються шляхом інвентаризації матеріалів і відходів, що не були використані у виробництві. На кінець кожного звітного місяця проводиться перерахунок витрат у виробництві до рівня норм, встановлених на початок місяця. В результаті порівняння фактичних матеріальних витрат із встановленими нормативами виявляють відхилення, що виникли. Якщо із загальної суми відхилень вирахувати брак і не кондицію матеріальних цінностей, то сума, що залишиться буде відхиленням через нераціональне використання [10].

Відхилення від норм по статтях комплексних матеріальних витрат, а саме до них доцільно віднести загальновиробничі витрати, слід визначати за результатами роботи за місяць. Для цього порівнюють фактичні витрати із нормативними після перерахунку змінної їх частини на відсоток виконання планових завдань. Практичний досвід свідчить, що система ефективного внутрішнього контролю повинна поєднувати помісячний контроль витрат матеріалів із поточним контролем протягом місяця.

Наявність центрів відповідальності виступає головною умовою налагодження та функціонування системи внутрішньогосподарського обліку і контролю та дозволить раціонально реалізувати основні функції управління: організацію, мотивацію, облік, аналіз, контроль, планування тощо. Система контролю передбачає, що за складені первинні й зведені документи у виокремлених центрах відповідальності, відповідає особа (завідуючий бригадою, током, інший працівник), що повинно бути передбачено у договорі про відповідальність та/або посадовій інструкції.

**Висновок.** Ефективна система обліку матеріальних витрат підприємства визначає необхідність налагодження функціональних обов'язків працівників, документообороту, статей калькуляцій в підсистемах економічної інформації. Це дасть змогу отримати максимум достовірної та своєчасної інформації для користувачів в найбільш прийнятному вигляді. В той же час, налагодження системи обліку матеріальних витрат за центрами відповідальності дозволить провести децентралізацію системи управління витратами господарючого суб'єкта, та уможливить поглиблення інформаційного забезпечення облікового процесу про сутність й причини відхилень в процесі господарської діяльності.

#### **Перелік посилань:**

1. Бухгалтерський облік у виробничих та агросервісних кооперативах [підручник]: / За заг. ред. Плаксієнка В. Я. / В. Я. Плаксієнко, Л. О. Мармоль, Т. Г. Маренич, Т. Г. Камінська, М. І. Гордієнко, Г. Є. Павлова, С. В. Скрипник, О. В. Ільчак. – К. : Центр учбової літератури, 2014. – 448 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://culonline.com.ua/Books/Buh\\_obl\\_agro\\_koop\\_Plaksiyenko.pdf#toolbar=0](http://culonline.com.ua/Books/Buh_obl_agro_koop_Plaksiyenko.pdf#toolbar=0) (дата звернення: 09.03.2017).
2. Шара Є. Ю. Фінансовий облік II. Навчальний посібник. [Електронний ресурс]/ Є. Ю. Шара, І. Є. Соколовська-Гонтаренко — К. : «Видавництво «Центр учбової літератури», 2016. — 308 с. – Режим доступу: [http://culonline.com.ua/Books/fin\\_obl\\_2\\_shara.pdf#toolbar=0](http://culonline.com.ua/Books/fin_obl_2_shara.pdf#toolbar=0) (дата звернення: 09.03.2017).
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 № 318. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу. — <http://minfin.gov.ua>. (дата звернення: 09.03.2017).
4. Крушельницька О. В. Управління матеріальними ресурсами [Текст] : навчальний посібник / О.В. Крушельницька. – Київ : Кондор, 2007. – 162 с.
5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 року № 996- XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>. (дата звернення: 09.03.2017).
6. Жолнер І. В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: навч. посібн. [Електронний ресурс] / І. В. Жолнер. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 368 с. – Режим доступу: <http://pidruchniki.ws>. (дата звернення: 09.03.2017).

7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси», затверджений Комітетом з міжнародних бухгалтерських стандартів від 01.01.2005 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_021). (дата звернення: 09.03.2017).

8. Хорнгрєн Ч. Т. Бухгалтерський учет: управленческий аспект / Ч. Т. Хорнгрєн, Дж. Фостер. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 416 с.

9. Майстер Л.А. Проблеми достовірності оцінки доходів і витрат у процесі реалізації продукції підприємства / Л.А. Майстер // Соціально-політичні, економічні та гуманітарні виміри європейської інтеграції України: Збірник наукових праць IV Міжнародної науково-практичної конференції. – Вінниця: Видавничо-редакційний відділ ВТЕІ КНТЕУ, 2016. – Ч. 1. – С. 349-354. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.vtei.com.ua/doc/nav4/219465.pdf>. (дата звернення: 09.03.2017).

10. Голов С.Ф. Управлінський облік: підручник / С.Ф. Голов – 3-тє вид. – К.: Лібра, 2006. – 704 с.

Стаття надійшла: 10.02.2017 р.

Рецензент: д.е.н., проф. Дмитрієв І.А.

Рецензент: д.е.н., проф. Денисюк О.М. (Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ)



УДК 330.146:001]:330.354(477)

JEL Classification: O 15

## ФОРМУВАННЯ ЕКОНОМІКИ ЗНАТЬ ЯК ПЕРЕДУМОВА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ КАПІТАЛІЗАЦІЇ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ

Гинда С. М., аспірант

Львівський національний університет ім. Івана Франка

**Анотація.** Стан світової системи господарювання показує, що високому економічному зростанню передових країнах більше сприяє розвиток інтелектуально та наукомістких галузей, інформаційних технологій. Економічне зростання на пряму залежить від рівня знань, створення умов для їх отримання, примноження та трансферу, а також вміння їх застосовувати (матеріалізувати, комерціалізувати). А це означає, що в рамках економіки знань найефективніше досягати поставленої мети інтелектуальної капіталізації - максимізації доданої вартості на всіх рівнях та у всіх сферах національної економіки при забезпеченні соціальної справедливості та екологічної безпеки з використанням різних видів капіталу, серед яких інтелектуальний є визначальним.

Метою статті є обґрунтування необхідності формування економіки знань в Україні для забезпечення інтелектуальної капіталізації та економічного зростання.

В статті проведено визначено сутність економіки знань та обґрунтовано необхідність її розвитку як передумови інтелектуальної капіталізації економіки. Розглянуто основні чинники, щодо формування економіки знань зокрема вираження твердої політичної волі щодо формування економіки знань, формування сприятливого інвестиційного клімату, системи вищої освіти, що відповідає передовим європейським та міжнародним стандартам та потужного класу підприємців в інтелектуально містких галузях, які сприяють розвитку економіки знань в нашій державі, розвинута інфраструктура економіки знань, забезпечення високого рівня заробітних плат для працівників розумової діяльності. Виокремлено економічний базис економіки знань та проаналізовано його вплив на інтелектуальну капіталізацію. Сформовано основні показники, що характеризують рівень інтелектуальної капіталізації економіки.

**Ключові слова:** економіка знань, інтелектуальна капіталізація економіки, освіта і наука, інноваційна екосистема, система ІКТ.

## FORMATION OF KNOWLEDGE ECONOMY AS A PRECONDITION OF INTELLECTUAL CAPITALIZATION OF NATIONAL ECONOMY

Stefaniia Hynda, Postgraduate

Ivan Franko Lviv National University

**Summary.** The global economic system shows that high-growth advanced countries more conducive to the development of intellectual and knowledge-based industries and information technology. Economic growth depends on direct knowledge, the creation of conditions for their acquisition, enhancement and transfer, and the ability to apply them (to materialize, commercialize). This means that in the knowledge economy effectively achieve the goal of intel-