

СЕКЦІЯ 9 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 658.3.07

Августова О.О.

*кандидат економічних наук,
асистент кафедри обліку та оподаткування
Вінницького торговельно-економічного інституту
Київського національного торговельно-економічного університету*

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЧИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

ORGANIZATION OF COST ACCOUNTING FOR MANUFACTURING ENTERPRISES

АНОТАЦІЯ

У статті визначено зміст організації обліку витрат виробництва, основні завдання та принципи її побудови, а також об'єкти облікової політики. Зазначено основні практичні проблеми щодо організації обліку витрат виробництва, які притаманні виробничим підприємствам. Розглянуто можливість використання багатокодової системи рахунків та трирівневої автоматизованої системи. Запропоновано використання Положення з бухгалтерського обліку витрат виробничих підприємств.

Ключові слова: облік, витрати виробництва, організація обліку, кодування, інформаційні системи.

АННОТАЦИЯ

В статье определены содержание организации учета расходов производства, основные задачи и принципы ее построения, а также объекты учетной политики. Указаны основные практические проблемы по организации учета расходов производства, присущие производственным предприятиям. Рассмотрена возможность использования многокодовой системы счетов и трехуровневой автоматизированной системы. Предложено использование Положения о бухгалтерском учете расходов производственных предприятий.

Ключевые слова: учет, расходы производства, организация учета, кодирование, информационные системы.

ANNOTATION

The content of accounting costs of production, the main objectives and principles of its construction and facilities accounting policies in the article. Outlines the practical problems concerning the organization of accounting production costs inherent to manufacturing companies. The possibility of using multi-code three-tier system of accounts and automated system. The use of the structure of the Regulations on accounting costs of production enterprises.

Key words: accounting, production costs, organization accounting, coding, information systems.

Постановка проблеми. Ефективне управління діяльністю підприємства передбачає налагодження процесу виявлення, вимірювання, реєстрації, відображення господарських операцій на рахунках та в регістрах бухгалтерського обліку. Важливим аспектом цього процесу є належна його організація загалом та в частині витрат виробництва, яка повинна відповідати принципам чинного законодавства, забезпечувати адаптацію обліку до сучасних умов і вимог законодавства, а також враховувати потреби суб'єктів господарювання в інформаційному забезпеченні, зокрема.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематикою організації обліку витрат на виробництво продукції займалися і займається значне коло науковців. Серед них слід назвати таких, як Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, Т.П. Карпова, Н.М. Малюга, Л.В. Нападовська, В.В. Сопко, Л.В. Чижевська.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. З огляду на значні напрацювання вітчизняних та зарубіжних науковців щодо обліку витрат виробничих підприємств проблеми організації обліку витрат виробництва та формування собівартості продукції виробничих підприємств досі залишаються актуальними, оскільки в практичному середовищі залишається безліч проблемних моментів, таких як підбір відповідних елементів для формування облікової політики, ефективного кодування рахунків обліку витрат виробництва, організація обліку витрат виробництва в умовах комплексної автоматизації облікового процесу.

Мета статті полягає у дослідженні проблемних питань організації обліку витрат виробничих підприємств та розробці перспективних напрямів удосконалення цього процесу.

Виклад основного матеріалу дослідження. Діяльність виробничих підприємств неможлива без здійснення витрат. Під витратами розуміють зменшення економічних вигод внаслідок вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) [9]. Відповідно, витрати виробництва – це достовірно оцінена частина поточних затрат трудових, матеріальних, фінансових та інших видів ресурсів на виробництво певної продукції.

Саме з метою якісного ведення бухгалтерського обліку витрат виробництва необхідно чітко організувати цей процес. Так, у фаховій літературі деякі автори розглядають організацію обліку як об'єкт, процес, явище, складову організаційної функції управління [3, с. 6; 4, с. 10].

Досить часто це поняття трактується як побудова системи бухгалтерського обліку [11, с. 112] і, зокрема, як система управління [2, с. 88]. На думку Ф.Ф. Бутиця, організація обліку є цілеспрямованою діяльністю керівників підприємства зі створення, постійного впорядкування й удосконалення системи бухгалтерського обліку з метою забезпечення інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів. Тобто він звертає увагу на те, що «бухгалтерський облік є системою» [1, с. 17]. С.В. Івахненко зауважує, що організацію бухгалтерського обліку варто досліджувати з двох сторін: як сукупність зі створення цілого, тобто системи бухгалтерського обліку, підтримання та підвищення рівня її організованості, а також як специфічну структуру, тобто бухгалтерію, що є результатом організаційної діяльності підприємства [5, с. 11]. При цьому В.С. Лень, трактуючи це поняття, звертає увагу на те, що «організація обліку є сукупністю дій зі створення цілісної системи обліку, підтримання і підвищення її організованості, функціонування якої спрямовано на забезпечення інформаційних потреб користувачів облікової інформації, включаючи вибір форм організації та формування матеріального й інформаційного забезпечення облікового процесу» [6, с. 6].

На нашу думку, саме під організацією обліку виробничих витрат як складового елементу організації бухгалтерського обліку слід розуміти процес побудови та розвитку цієї системи в частині виробничих витрат для задоволення інформаційних потреб різних користувачів, як внутрішніх, так і зовнішніх.

Досліджуючи питання організації обліку витрат виробництва виробничих підприємств, ми визначили її предмет та основні завдання. Так, предметом організації бухгалтерського обліку витрат виробництва є обліковий і аналітичний процеси щодо даних витрат, структура обліково-економічних підрозділів апарату управління, праця осіб, зайнятих обліком, контролем та аналізом витрат, організаційне, правове та технічне забезпечення обліку витрат виробництва, а також його розвиток [1].

Основними завданнями організації обліку витрат виробництва виробничого підприємства є:

- надання зв'язку із затвердженою обліковою політикою;
- виділення меж у застосуванні фінансового та управлінського обліку витрат відповідно до середовища функціонування певного підприємства та інформаційних запитів користувачів;
- надання чіткої оцінки витратам;
- розмежування витрат за визначеною класифікацією;
- документування, повне відображення всіх господарських фактів щодо витрат в облікових регістрах;
- підтримка внутрішнього контролю за виконанням договорів з контрагентами щодо постачання сировини та реалізації готової рибної продукції;

– забезпечення оперативності, достовірності та своєчасності аналітичної інформації;

– надання підстав для складання внутрішньої звітності про витрати.

Організація обліку витрат виробництва базується на певних принципах. Так, під принципом розуміють те, що завжди, за будь-яких умов, без будь-якого винятку властиво певному явищу. Принцип виступає основою, початком, керівною ідеєю у будь-яких відносинах [1, с. 28].

Однак часто принципи ведення обліку та організації обліку на підприємстві ототожнюють, що є неправильним. Так, принципи ведення обліку загальноприйняті, запозичені з міжнародних стандартів фінансової звітності, визначені у Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» № 996, такі як обачність, повне висвітлення, автономність, послідовність, безперервність, нарахування та відповідність над доходів і витрат, превалювання сутності над формою, історична (фактична) собівартість, єдиний грошовий вимірник, періодичність [9].

При цьому до принципів організації обліку, тобто базових положень, на підставі яких керівництво підприємств організовує єдину систему обліку, відносять цілісність, всебічність, динамічність, пропорційність, адаптивність.

Одним з важливих питань організації обліку витрат на підприємстві є формування його облікової політики. Саме Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [9] та Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 [8] розкривають зміст цього поняття як «сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності».

Однак дещо по-іншому трактується поняття облікової політики МСБО (IAS) 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [7]. Так, цей стандарт визначає облікову політику як конкретні принципи, основи, домовленості, правила і практику, застосовані суб'єктом господарювання під час складання та подання фінансових звітів [10, с. 82–83]. Проте не всі вітчизняні науковці погоджуються з тим, що такий елемент, як «принципи», варто відносити до облікової політики, оскільки вони не є альтернативними.

Облікова політика, як правило, регламентується наказом про облікову політику підприємства. Ефективна організація обліку витрат на виробничих підприємствах можлива лише за умов гармонійного поєднання організаційного та методологічного аспектів облікової політики з технічним. Кожний з відповідних аспектів об'єднує певні об'єкти, за якими існують альтернативні варіанти – елементи.

Проте наказ про облікову політику не повинен стати єдиним документом, що регламентує основні питання щодо витрат та узгоджує правила ведення бухгалтерського обліку загалом.

Його варто доповнювати внутрішніми правилами, інструкціями, положеннями, регламентами, рішеннями власників тощо. Так, розробляючи Положення з бухгалтерського обліку витрат, варто врахувати відображення у ньому певних структурних елементів, які забезпечать повне, достовірне та своєчасне відображення витрат в обліку виробничих підприємств (табл. 1).

Невід'ємними елементами організації обліку витрат виробництва є робочий план рахунків, спеціально розроблені форми первинних документів відповідно до специфіки та вимог діяльності суб'єктів господарювання, облікові регістри та форми обліку, графіки документообігу, обробка інформації з використанням комп'ютерних технологій, порядок складання та подання внутрішньої, фінансової та податкової звітності, що є складовими технічного аспекту облікової політики рибопереробних підприємств.

Для удосконалення організації обліку витрат виробництва та прийняття своєчасних

управлінських рішень необхідно отримувати розгорнуту інформацію щодо даних витрат, яка міститься у первинних документах та на відповідних рахунках обліку. Результати досліджень свідчать про те, що витрати основного виробництва виробничих підприємств синтезуються на активному рахунку 23 «Виробництво». Для забезпечення необхідною та точною обліковою інформацією щодо обліку витрат виробництва варто застосувати багатокодову систему рахунків (рис. 1). На основі розробленої структури кодів варто деталізувати Робочий план рахунків щодо обліку витрат, понесених на виробництво продукції.

Для покращення функціонування бухгалтерського обліку витрат на виробничих підприємствах пропонуємо до використання структуру трирівневої автоматизованої системи. На першому рівні цієї системи автоматично формується вхідна первинна облікова інформація шляхом оперативного надходження даних з виробництва, що дає змогу організувати систе-

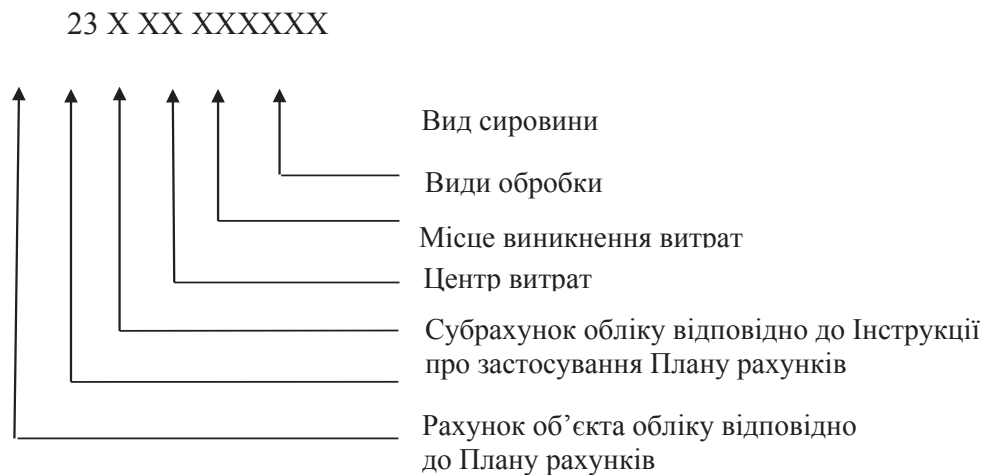


Рис. 1. Розробка структури кодів витрат виробництва

Джерело: розроблено автором

Таблиця 1

Структура Положення з бухгалтерського обліку витрат виробничих підприємств

№	Розділ	Опис
1.	Визнання витрат	Умови визнання витрат.
2.	Оцінка витрат	<ul style="list-style-type: none"> - Оцінка придбаних (отриманих) або вироблених матеріальних ресурсів; - оцінка використаних у виробництві матеріальних ресурсів; - переоцінка матеріальних ресурсів; - структура витрат на оплату праці; - оцінка розміру заробітної плати; - відрахування на соціальні заходи; - об'єкт та метод нарахування амортизації.
3.	Класифікація витрат	<ul style="list-style-type: none"> - Статті витрат відповідно до видів діяльності підприємства; - склад елементів витрат.
4.	Відображення в обліку інформації щодо витрат	<ul style="list-style-type: none"> - Синтетичний облік витрат; - аналітичний облік витрат; - система субрахунків для відображення витрат.
5.	Первинні документи	Документи, якими оформлюються господарські операції щодо витрат на рибопереробному підприємстві.

Джерело: систематизовано автором на основі [10; 11]

матичне й своєчасне виявлення відхилень від нормальних умов, проведення оперативного обліку. На другому рівні інформацію систематизують і узагальнюють за комплексами завдань, ділянками обліку – автоматизованими робочими місцями управлінського персоналу, а саме головного технолога, головного бухгалтера, начальника відділу збуту тощо. Третій рівень – вище керівництво підприємства, де відбувається формування зведених даних, контроль та аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства. На цьому рівні аналізується робота структурних підрозділів та підприємства загалом, узагальнюються зведені дані з виконання регламентних облікових завдань із формування періодичної і зведеної звітності, проводиться своєчасний контроль за використанням трудових, матеріальних та фінансових ресурсів підприємства тощо.

За рахунок упровадження комп'ютерної програми «1С: Бухгалтерія» можна досягти ефекту в частині наскрізного і своєчасного оперативно-виробничого планування й обліку виробництва, що дає змогу на 20–30% знизити втрати безпосередньо в центрах відповідальності; уникнення нестач матеріальних цінностей на 3–5%; зниження необґрунтованої видачі запасів у виробничі підрозділи на 10–15%; зниження виробничої та повної собівартості продукції за рахунок скорочення загальновиробничих та адміністративних витрат на 3–5% [10].

Висновки. В практичній діяльності виробничих підприємств організація обліку витрат не дає змогу сформулювати необхідне інформаційне забезпечення, що зменшує ефективність від прийняття управлінських рішень. Із метою покращення оперативності обліку пропонуємо до використання структуру трирівневої автоматизованої системи; для ефективного введення аналітичного обліку – використання багатокодової системи рахунків; для якісного налагодження обліку – підбір відповідних елементів для формування облікової політики.

Подальші дослідження слід продовжувати і поглиблювати, щоб оптимізувати процес орга-

нізації обліку витрат виробництва, тим самим збагачуючи інформативність даних, необхідних для управління діяльністю виробничих підприємств.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Організація бухгалтерського обліку : [підручник] / [Ф.Ф. Бутинець, О.П. Войналович, І.Л. Томашевська] ; за ред. Ф.Ф. Бутинця. – 4-те вид., допов. і перероб. – Житомир : Рута, 2005. – 528 с.
2. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Вводный курс : [учеб. пособ. для студ. вузов] / К. Друри. – 5-е изд., перераб. и доп. – М. : ЮНИТИ–ДАНА, 2012. – 735 с.
3. Економічна енциклопедія : у 3 т. / ред. кол. С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К. : Академія, 2002– . – Т. 1. – 2002. – 952 с.
4. Звенячкіна В.Ю. Організація обліку витрат основної діяльності промислових підприємств / В.Ю. Звенячкіна // Інноваційна економіка. – 2012. – № 7. – С. 267–272.
5. Івахненков С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку: історія, теорія, перспективи / С.В. Івахненков. – Житомир : АСА, 2011. – 416 с.
6. Лень В.С. Управлінський облік : [навч. посіб.] / В.С. Лень. – К. : Знання – Прес, 2003. – 287 с. – (Вища освіта XXI століття).
7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1014.7730.0>.
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затв. Наказом М-ва фінансів України від 7 лютого 2013 р. № 73 (зі змін. і допов.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
9. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996 XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.rada.gov.ua.
10. Прохар Н.В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики : [монографія] / Н.В. Прохар, Ю.О. Ночовна. – Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. – 257 с.
11. Сопко В.В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : [підручник] / В.В. Сопко, В.П. Загородній. – К. : КНЕУ, 2004. – 411 с.