

УДК 657.411.8: 338.22.021.4
JEL Classification M400

Лазаренко Дмитро

д.е.н., професор, завідувач кафедри обліку і аудиту
Донбаський державний педагогічний університет
м. Слов'янськ, Україна
E-mail: lazd77@gmail.com

Сіренко Станіслав

Старший викладач кафедри обліку і аудиту
Донбаський державний педагогічний університет
м. Слов'янськ, Україна
E-mail: lazd77@gmail.com

ФОРМУВАННЯ НОВИХ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНИХ МЕХАНІЗМІВ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ

Анотація

Вступ. *Зміни в бізнес-процесах впливають на різноманітність і рівень витрат підприємства, що вимагає вдосконалення методів управління витратами.*

Методи. *загальнонаукові методи: аналіз, синтез, моделювання, системний метод, узагальнення; елементи методу бухгалтерського обліку: балансовий метод, звітність, подвійний запис.*

Результати. *Розглянуті класифікаційні ознаки різних видів витрат. Акцентовується увага на взаємному кореспондуванні показників форм фінансової звітності. Створено алгоритм визнання витрат. Запропоновано систему визнання доцільності витрат.*

Перспективи. *Автоматизація процесу прийняття рішень про віднесення витрат до певного звітного періоду, про доцільність витрат, аналіз продуктивності витрат підприємства та оцінки недоотриманого доходу.*

Ключові слова: *витрати, алгоритм, класифікація витрат, управління витратами, форми звітності, операційні витрати, фінансові витрати, доцільність витрат.*

Вступ. Господарський суб'єкт підприємницької діяльності (підприємство) в сучасних ринкових умовах являє собою динамічну систему, в якій послідовно відбуваються зміни в бізнес-процесах і, як наслідок зміни в обсязі виробленої продукції, її номенклатури. Дані зміни впливають на різноманітність і рівень витрат підприємства, що вимагає вдосконалення методів управління витратами.

Ефективне управління витратами підприємства вимагає свідомого підходу до господарських операцій, пов'язаних з їх виникненням. Чинним законодавством передбачені певні умови визнання витрат. Однак відмінності їх економічної природи і причини виникнення витрат, а також їх залежність від виду діяльності і ролі в господарському середовищі часто призводять до адміністративних помилок.

В першу чергу це стосується процесу збору, реєстрації та обробки інформації про витрати підприємства, який здійснюється за допомогою бухгалтерського обліку.

Організація управління витратами підприємства є важливою складовою менеджменту підприємства. Управління витратами - це процес цілеспрямованого формування оптимального рівня витрат підприємства [11, с. 19].

Крім, того, наявність певних протиріч між фінансовим і податковим обліком не дозволяє адекватно сприймати витрати, як об'єкт управління.

Разом з тим всі витрати підприємства мають типовий (стандартний) характер, що може бути використано в створенні алгоритмів управлінських рішень.

Аналіз основних досліджень і публікацій. Дослідження вітчизняної та зарубіжної літератури показало, що якісні рішення з управління витратами можливі на основі обґрунтованої класифікації витрат, що дозволяє простежити процес їх формування.

Стандарти обліку витрат (англ. standards of cost accounting) – один із професійних стандартів, що був рекомендований Робертом Емерсоном для оцінки ефективності роботи організації [8, с.295].

Проблемам управління витратами присвячені наукові праці таких авторів як, О.С. Бородкіна, Ф.Ф. Бутинець, Н.Т. Білуха, В.І. Єфименко, В.П. Завгородній, М.В. Кужельний, В.Г.Ліннік, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко, М.Г.Чумаченко, В. Говіндараджан, К. Друрі, Д.Г. Сігел, В. Стівенсон, М. Портер, Е.С. Хендріксен, М.Ф. Ван Бреда, Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер.

Мета. Автори поставили за мету розглянути в статті типові операції виникнення витрат і виявити взаємозв'язок форм фінансової звітності в момент їх визнання.

Для реалізації поставленої мети автори спробували вирішити такі наукові завдання:

- на підставі використання норм національних положень створити алгоритми прийняття управлінських рішень в момент визнання витрат;
- визначити залежність в питаннях віднесення витрат до певного виду діяльності в залежності від економічного змісту господарської операції;
- виявити критерії віднесення витрат до доцільних і недоцільних і створити схему доцільності витрат.

Методологія дослідження. Для розв'язання поставлених завдань і розкриття теми дослідження використовувались загальнонаукові методи пізнання: аналіз, синтез, моделювання, системний метод, узагальнення. Крім того для представлення особливостей взаємозв'язку форм фінансової звітності застосовано елементи методу бухгалтерського обліку, зокрема – балансовий метод, звітність, подвійний запис.

Результати. Національні стандарти бухгалтерського обліку НП(С)БО 1 та П(С)БО 16 визначають витрати як 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) [1].

Згідно з нормами Податкового кодексу витрати - це сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податків, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язання, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) [2].

На всіх етапах виробничого процесу виникають витрати. Для розуміння того, як управляти витратами, їх необхідно класифікувати. Економічно обґрунтована класифікація витрат є важливою передумовою успішної організації планування, обліку, контролю, аналізу виробничих витрат, калькулювання собівартості продукції та ефективного управління витратами [3, с.197].

Витрати Можна класифікувати за такими ознаками:

- за складом: фактичні, планові або прогнозні;
- по відношенню до обсягу виробництва: змінні, постійні;
- за ступенем усереднення: загальні, середні (витрати на одиницю);
- за функцією управління: виробничі, комерційні, адміністративні;
- за способом віднесення до собівартості: прямі, непрямі;
- за порядком віднесення витрат до періоду генерування прибутку: на продукт, на період [4, с.35].

Витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань. При цьому зміни в балансових рахунках (активи і зобов'язання) в кінцевому підсумку мають призводити до зменшення власного капіталу підприємства (винятком є

зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками). Тобто такого роду операції викликають взаємодію (кореспондування) показників форм фінансової звітності, а саме Балансу (форма №1) та Звіту про фінансові результати (форма №2) (рис. 1).

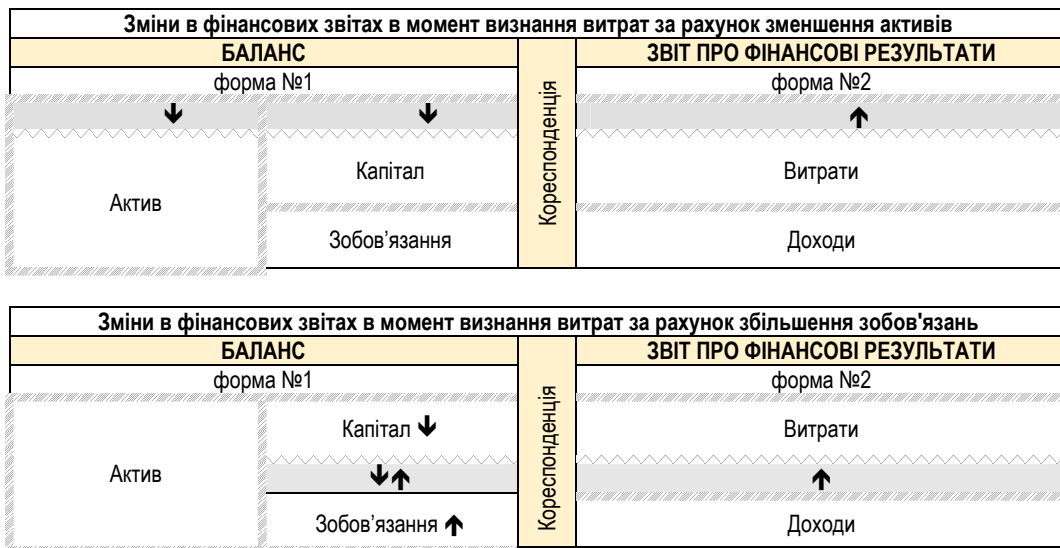


Рис.1. Взаємозв'язок форм фінансової звітності в момент визнання витрат

Створення алгоритмів управлінських рішень засноване на використанні норм національних положень (стандартів) обліку та прийнятої на підприємстві облікової політики (рис. 2).

Подвійний характер відображення господарської інформації передбачає визнання витрат одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені (принцип відповідності доходів і витрат).

У процесі господарської діяльності підприємство здійснює звичайну діяльність (операційна, фінансова та інвестиційна). Віднесення витрат до певного виду діяльності залежить від економічного змісту господарської операції (табл. 1).

Класифікація витрат за економічними елементами дозволяє визначити структуру собівартості і дозволяє проводити цілеспрямовану політику покращення економіки підприємства:

- матеріальні витрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші операційні витрати.

Детальну класифікацію витрат за видами, елементами та іншими ознаками можна знайти в працях економістів Ф.Ф. Бутинця [5, с. 456], Ю.С. Цал-Цалко [6, с. 160].

З точки зору доцільності підприємство здійснює витрати на певні господарські цілі, які згодом пояснюються отриманням доходів. Особливості технологічного процесу можуть викликати побічні витрати (наприклад - відходи виробництва). У цьому випадку підприємство несе недоцільні витрати, однак вони можуть бути виправдані в результаті реалізації отриманих об'єктів. Ці витрати є продуктивними, бо вони спрямовані на створення продукту (роботи, послуги).

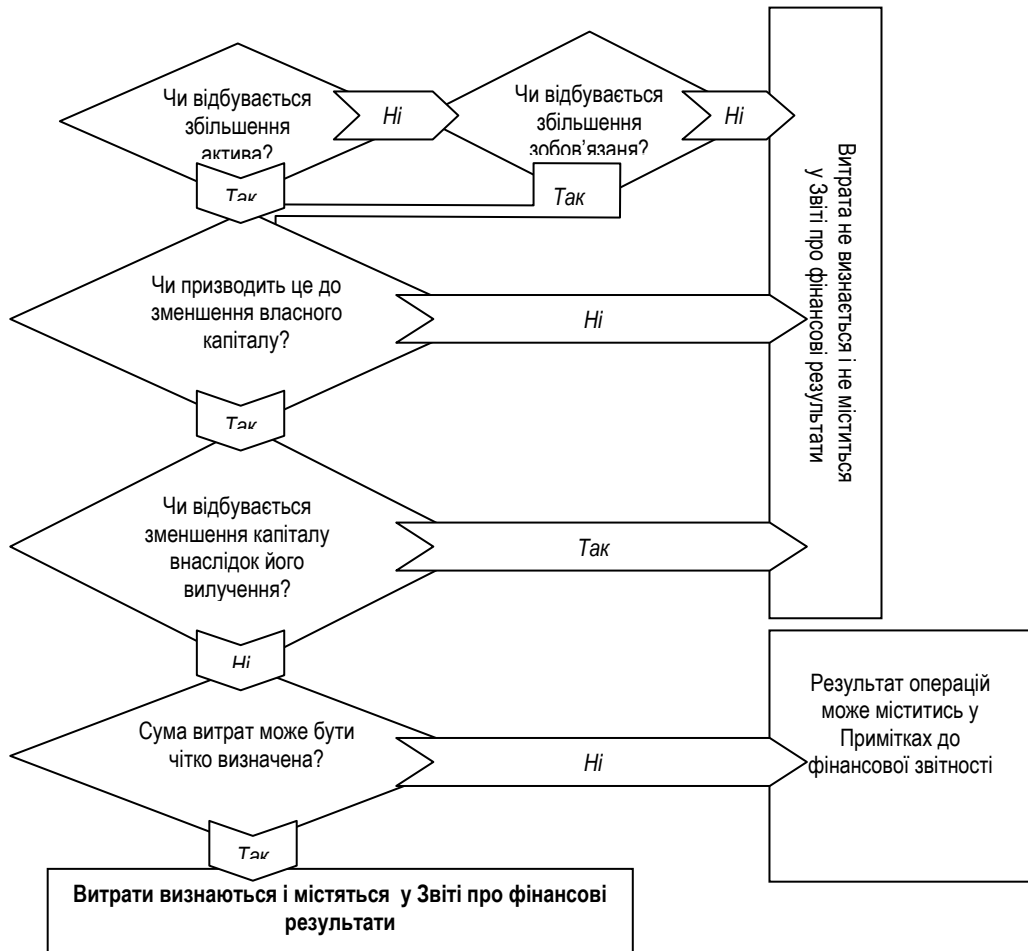


Рис. 2. Алгоритм визнання витрат

Таблиця 1

Структура витрат господарської діяльності

Витрати, пов'язані з виробництвом продукції (наданням послуг)		Операційні витрати	Витрати звичайної діяльності
Витрати, пов'язані з обслуговуванням виробничого процесу			
Витрати, пов'язані науковими дослідженнями і розробками			
Витрати, пов'язані з реалізацією продукції			
Витрати на сплату відсотків за користування кредитом		Фінансові витрати	
Витрати по фінансовій оренді			
Інші витрати, пов'язані із залученням капіталу			
Втрати від участі в капіталі			
Витрати, пов'язані з реалізацією фінансових інвестицій		Інші витрати	
Витрати, пов'язані зі зменшенням корисності активів			
Витрати, пов'язані з уцінкою необоротних активів і фінансових інвестицій			
Витрати, пов'язані зі списанням необоротних активів			

Ті витрати, які отримані в результаті технологічних помилок, або виробничих аварій не є доцільними і не виправдовуються доходами. Майже всі надзвичайні події, що мали місце протягом звітного періоду мають негативний вплив і передбачають здійснення непродуктивних витрат. Як правило, ці витрати тягнуть за собою виникнення нових непродуктивних витрат, що пов'язані з виправленням помилок або ліквідацією негативних наслідків. Для підприємства такі витрати є доцільними, однак можливо вони не будуть виправдані доходами (рис. 3).

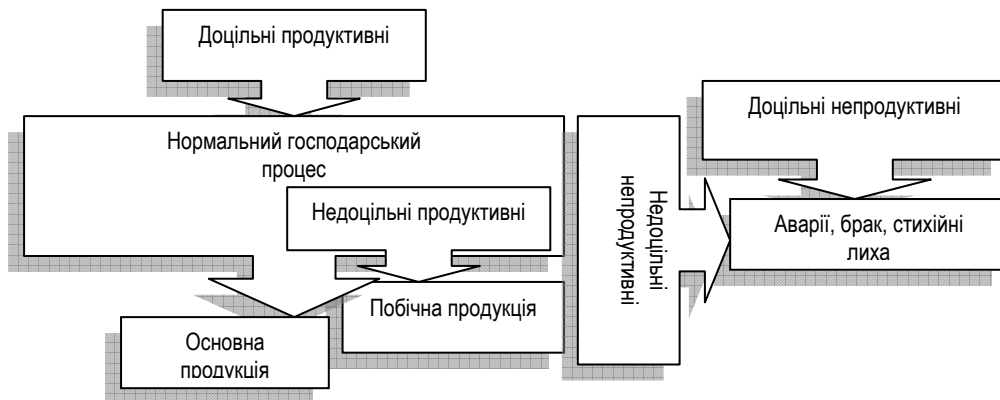


Рис. 3. Схема доцільності витрат

В управлінському процесі необхідно розрізняти витрати і скорочення (недоодержання) доходу. Повернення товарів та знижки при оплаті, торгові знижки необхідно відносити на зменшення доходу.

Крім того, слід розрізняти витрати і скорочення власного капіталу. Вибуття активів і прийняття на себе зобов'язань по операціям з власним капіталом повинні відноситися не до витрат, а відбиватися як зменшення капіталу або його компонентів. Наприклад, витрати, що виникли в момент продажу власних акцій, не є витратами, але є скороченням величини інвестованого капіталу [5, с.245].

Висновки і перспективи. Управління витратами можна визначити як систему принципів і методів розробки і реалізації управлінських рішень, заснованих на використанні об'єктивних економічних законів. Від величини витрат залежить прибутковість підприємства, тому ефективне управління витратами, яке передбачає мінімізацію їх загальної величини є надзвичайно важливим.

Структура витрат сучасного підприємства є досить складною і різноманітною системою, яка складно піддається стандартним методам управління. Вибуття активів і прийняття на себе зобов'язань ще недостатньо для того, щоб вважатися витратами. Необхідно, щоб існувала економічна мета отримання доходу, навіть якщо зв'язок з доходом може бути лише непрямою. Однак витрати, як об'єкт обліку грають дуже важливе значення у формуванні підсумкових звітних показників, які містяться в формах фінансової звітності.

У даній роботі представлено схему, що дозволяє зіставляти показники двох форм фінансової звітності (Баланс і Звіт про фінансові результати) та (або) перевіряти правильність їх складання.

Результати досліджень можна використовувати для автоматизації процесу прийняття рішень про віднесення витрат до певного звітного періоду, про доцільність витрат, для аналізу продуктивності витрат підприємства та оцінки недоотриманого доходу.

У перспективі необхідно вивчити не менш складне питання створення алгоритмів управління постійними та змінними витратами; прямими і непрямими витратами.

Подальші дослідження можуть бути спрямовані на використання алгоритмів прийняття управлінських рішень у формуванні найбільш прийнятних методів и прийомів ведення облікових процедур з обліку витрат и облікової політики в цілому.

Список використаних джерел

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73, із змінами та доповненнями [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/onemanuals/35131> (дата звернення : 15.04.2015). – Назва з екрана.
2. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755–VI, із змінами та доповненнями [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://www.interbuh.com.ua/normative/pku.html>
3. Кисіль, Н.М. Особливості обліку витрат у підприємствах будівельної галузі [Текст] / Н.М. Кисіль, О.М. Яворська // Економіка, планування і управління в будівельному комплексі. Науковий вісник. – 2014. № 13. – с.197-201.
4. Хорнгрен, Ч.Т., Бухгалтерский учет: Управленческий аспект [Текст] / Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер. – М. : – Финансы и статистика, 1998. – 410 с.
5. Бутинець, Ф.Ф., Бухгалтерський фінансовий облік [Текст] / Ф.Ф.Бутинець 8–ме вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2009. –912 с.
6. Цал–Цалко, Ю.С. Витрати підприємства [Текст]: навч. посіб. / С. Цал–Цалко. – Київ : ЦУЛ, 2002. – 656 с.
7. Хендриксен, Э.С., Теория бухгалтерского учета [Текст] / Э.С. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда – М: Финансы и статистика, 1997. – 574 с.
8. Завадський, Й. С., Економічний словник [Текст] / Й. С. Завадський, Т. В. Осовська, О.О. Юшкевич - К: Кондор, 2006. – С.295.
9. Береза, А.М., Інформаційні системи і технології в економіці: Навч.-метод. посіб. для самостійного вивчення дисципліни [Текст] / А.М. Береза. - К. : КНЕУ, 2002. — 80 с.
10. Скотнікова Л.П., Бухгалтерський облік та фінансова звітність на підприємстві: Навч.- метод. посібник [Текст] Л.П. Скотнікова, Т.А. Миланич, О.О. Солодовник / — Х. : ВД "ІНЖЕК", 2003. — 327с. : табл. — с. 326-327.
11. Турило, А. М., Управління витратами підприємства : навч. посібник [Текст] / А. М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А. А. Турило. – К. : Центр навч. літ-ри, 2006. – 120 с.
12. Лазаренко Д.А., Сиренко, С.В. Использование автоматизированных систем в управлении затратами [Текст] / Д.А.Лазаренко, С.В.Сиренко // Економіка: проблеми теорії та практики: Наук.- мет.зб. – Дніпропетровськ : МО-ДНУ. – Вип. 202, Т. II, 2005. – С. 496-500.

References

1. National provision (Standard) 1 "General Requirements for Financial Reporting" (07.02.2013) № 73. [Electronic resource] – Access mode: <http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/onemanuals/35131>.
2. Tax Code of Ukraine (02.12.2010). № 2755–VI Available at : <http://www.interbuh.com.ua/normative/pku.html>.
3. Kisil, N.M. (2014). *Osoblivosti obliku vitrat u pidpriemstvah budivelnoi galuzi* [Features of cost accounting in enterprises of construction industry]. Kyiv: Naukoviy visnik.
4. Horngren, CH.T., & Foster, J. (1998). *Buhgalterskiy uchet: upravlencheskiy aspekt* [Accounting: Administrative aspect]. Moscow : Finance and Statistics.
5. Butinets, F.F., (2009). *Bukhhalters kyy finansovyy oblik* [Accounting Accounting]. Zhitomir: Ruta.
6. Tsai-Tsalko, Yu.S. (2002). *Vitraty pidpriemstva* [The cost of the enterprise]. Kiev : TZUL.
7. Hendryksen, E.S., & Van Breda, M.F. *Teoriya bukhalters koho obliku* [Theory of accounting]. Moscow : Finance and Statistics.
8. Zavadsky, J. S., Osovskaya T.V., & Yushkevich O.O. (2006). *Ekonomichny slovnyk* [Ekonomichny vocabulary]. Kyiv: Kondor.
9. Bereza, A.M., (2002) *Informatsiyni systemy i tekhnolohiyi v ekonomitsi* [Information systems and technologies in economy]. Kyiv : KNEU.
10. Skotnikova, L.P., Milanich, T.A., & Solodovnik, O.O., (2003). *Bukhhalters kyy oblik i finansova zvitnist' na pidpriyemstvi* [Accounting and financial reporting in the enterprise]. Xarkiv : VD "INZHEK".

11. Turylo, A.M., Kravchuk, Y.B., & Turylo, A.A. (2006). *Upravlinnya vytratamy pidpryyemstva* [Cost management enterprise]. Kyiv: Center textbooks.

12. Lazarenko, D.A., & Sirenko, S.V. (2005). *Vykorystannya avtomatyzovanykh system v upravlinni vytratamy* [Use of automated systems in the management of expenses]. *MO-DNU, 202 (II)*, 496-500.

Lazarenko Dmitry

Doctor of Science (Ekon), Professor
Head of Department Accounting and Auditing
Donbass State Pedagogical University
Slovyansk, Ukraine
E-mail: lazd77@gmail.com

Sirenko Stanislav

Senior Instructor, Department of Accounting and Auditing
Donbass State Pedagogical University
Slovyansk, Ukraine
E-mail: lazd77@gmail.com

FORMATION OF NEW ACCOUNTING AND ANALYTICAL MECHANISMS IN THE COST MANAGEMENT SYSTEM

Abstract

Introduction. *Changes in business processes affecting the diversity and enterprise spending require improving management costs.*

Methods. *General scientific methods of analysis, synthesis, simulation, systematic method, synthesis; elements method of accounting: balance method, accounting, double entry were used.*

Results. *classification features of different costs types were considered. The attention to performance interconnection forms of financial reporting was payed. A recognition algorithm costs were analyzed. The system of determining the costs appropriateness was formulated.*

Discussion. *Automating the process of making decisions on assigning costs to a reference period, on the feasibility of costs, performance analysis and evaluation costs the company lost revenue.*

Keywords: *costs, algorithm, classification of costs, reporting forms, operating cost, cost management, financial expenses, expedient expenses.*

