

них управлінських рішень. Разом з тим, необхідно уточнити види звітності, період її складання та подання.

Таким чином, успішність і стабільність виробничої та фінансової діяльності підприємства залежить від врегульованої системи управлінського обліку, яка досягається за умов раціональної її організації.

УДК 457.47

В.Ю. ФАБІЯНСЬКА, *к.е.н., ст. викладач,
Вінницький національний аграрний університет*

ВИЗНАЧЕННЯ СУТНОСТІ МЕТОДУ ОБЛІКУ ВИТРАТ ТА МЕТОДУ КАЛЬКУЛЮВАННЯ ЯК КАТЕГОРІЙ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Залежно від особливостей діяльності: виду й організації виробництва; технологічного процесу, який застосовується; організаційної структури підприємства; потреби управління витратами, підприємство обирає метод обліку витрат виробництва.

Метод внутрішньогосподарського обліку витрат виробництва, який є сукупністю способів документування і відображення виробничих витрат, що забезпечують визначення фактичної собівартості продукції, а також віднесення витрат на одиницю продукції, підприємство обирає самостійно, про що має бути зазначено в наказі про облікову політику підприємства.

Колектив авторів на чолі з Ф.Ф. Бутинцем вказує, що різноманітність прийомів обліку і калькулювання собівартості продукції визначається низкою факторів, які можна звести в дві групи: галузеві особливості та організаційні передумови [4, с. 388-389].

Галузеві особливості обліку витрат виробництва залежать від номенклатури виготовленої продукції, виконаних робіт і наданих послуг, характеру виробництва і технології, яка застосовується. Наведені фактори змінюються залежно від конкретних умов та впливають на організацію обліку, вибір об'єктів витрат та об'єктів калькулювання.

До організаційних передумов належать: рівень розвитку виробничого обліку і діяльності структурних підрозділів підприємства; прийнятий спосіб оперативного контролю за собівартістю; ступінь забезпеченості адміністрації, власників, засновників та акціонерів інформацією для прийняття рішень.

Проведені дослідження дають змогу стверджувати, що більшість науковців не відокремлюють поняття методи обліку та методи калькулювання, а розглядають їх як цілісну систему, при цьому деякі з них ще виділяють способи калькулювання, як технічні процедури розрахунку собівартості (табл. 1).

Таблиця 1

**Погляди вчених щодо поняття «методи обліку витрат»
та «методи калькулювання»**

Поняття «методи обліку витрат» та «методи калькулювання» - тотожні поняття
<p>1. Метод обліку витрат та калькулювання - сукупність способів аналітичного обліку витрат на виробництво за калькуляційними об'єктами і прийомами розрахунку калькуляційних одиниць [3, с. 457,458]</p> <p>2. Метод внутрішньогосподарського обліку витрат виробництва - сукупність способів аналітичного документування та відображення виробничих витрат за калькуляційними об'єктами і прийоми обчислення калькуляційних одиниць [13, с. 32]</p> <p>3. Метод калькуляційного обліку собівартості продукції розглядається як сукупність прийомів ведення обліку й контролю витрат виробництва в розрізі калькуляційних статей витрат, які забезпечують застосування різних способів калькулювання фактичної собівартості продукції [5, с. 26]</p> <p>4. В. Швець вважає, що методом калькулювання є сукупність прийомів аналітичного обліку витрат на виробництво й розрахункових процедур визначення собівартості продукту [12, с. 170]</p> <p>5. І. Білоусова та М. Чумаченко, роблячи короткий огляд методів обліку і калькулювання собівартості продукції, дійшли висновку, що останні все частіше називають методами калькулювання (костинг) [2, с. 7]</p> <p>6. С. Голов розглядає калькулювання як певні системи калькулювання собівартості продукції на основі обліку витрат за об'єктами [6, с. 291]</p> <p>7. Метод калькулювання являє собою сукупність способів аналітичного обліку витрат на виробництво за калькуляційними об'єктами і прийомами визначення собівартості калькуляційних одиниць [10, с. 223]</p>

Поняття «методи обліку витрат» та «методи калькулювання» - різні поняття

1. Під методом обліку витрат на виробництво слід розуміти сукупність способів побудови аналітичних позицій (аналітичних рахунків) з формування витрат з метою обґрунтованого калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) і управління ними. Метод калькулювання – це спосіб групування витрат за об'єктами калькулювання та прийоми калькуляції як технічний засіб розрахунку собівартості продукції [7, с.21]

2. М. Чумаченко в своїх ранніх наукових працях (1965 р.) визначення «метод обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції» прокритикував і запропонував класифікацію «методів обліку виробничих витрат» і «способів калькулювання собівартості продукції» [11, с. 16]

3. І. Басманов підтримав підхід, викладений М. Чумаченком щодо класифікації методів обліку і калькулювання собівартості продукції: «На сучасному етапі необхідні розгорнуті теоретичні дослідження цієї проблеми...Впритул до вирішення досліджуваного питання підійшов М. Чумаченко [1, с. 62]

4. Методи обліку витрат і методи калькулювання – це дві стадії одного процесу, між ними є єдність, але не тотожність. О.Олійник вважає, що є сенс говорити не про вибір якого-небудь одного методу обліку витрат, а про створення на кожному підприємстві системи обліку витрат [9, с. 9].

Дослідження літературних джерел щодо поняття методу обліку витрат та калькулювання собівартості продукції дозволили нам виділити два напрями:

1) учені, які розуміють метод обліку і калькулювання як одне ціле, тобто ототожнюють їх (таких учених більшість);

2) учені, які вважають, що це два зовсім різних поняття.

Проаналізувавши дані таблиці, видно, що науковці першого напрямку методи обліку витрат і калькулювання собівартості визначають як «сукупність способів аналітичного обліку витрат на виробництво» та «прийоми визначення собівартості продукції», «прийоми розрахунку калькуляційних одиниць», тобто ототожнюються ці два поняття в єдине.

Учені другого напрямку вчених, навпаки, розділяють ці поняття у два різних. Зокрема, пропозиція М. Чумаченка щодо кла-

сифікації «методів обліку виробничих витрат» і «способів калькулювання собівартості продукції» використана у підручнику з управлінського обліку Л. Нападовської [8]. При цьому О. Олійник вважає, що між поняттями «метод обліку витрат» та «метод калькулювання» є єдність, але не тотожність, оскільки це дві стадії одного процесу.

Дійсно, облік витрат виробництва і калькулювання – це єдиний процес, і такі стадії цього процесу нерозривно пов'язані між собою, оскільки метою виробничого обліку є калькулювання.

Отже, провівши дослідження поглядів науковців щодо співвідношення понять «методи обліку витрат» та «методи калькулювання», ми дійшли висновку, що методи обліку витрат – це способи групування та накопичення витрат за об'єктами витрат, а методи калькулювання – це способи групування витрат за об'єктами калькуляції та технічні прийоми розрахунку собівартості одиниці продукції.

Список використаних джерел

1. Басманов И.А. Теоретические основы учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции / И.А. Басманов; под ред. В.А. Новака. – М.: Финансы, 1970. – 167 с.
2. Белоусова І. Проблеми обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції в промисловості / І. Белоусова, М. Чумаченко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 4. – С. 3–10.
3. Бухгалтерський облік у сільському господарстві : навч. посіб. для студ. вищих навч. закл. спец. 7.050106 «Облік і аудит» / під ред.: Ф.Ф. Бутинця, М.М. Коцупатрого. – Житомир: Рута, 2003. – 512 с.
4. Бухгалтерський управлінський облік : підручник / під ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 3-тє вид., допов. і переробл. – Житомир: Рута, 2005. – 480 с.

5. Врублевский Н.Д. Управленческий учет издержек производства и себестоимости продукции в отраслях экономики: учеб. пособие / Врублевский Н.Д. – М., 2004. – 376 с.
6. Голов С.Ф. Фінансовий та управлінський облік / С.Ф. Голов, В.І. Єфименко. – К.: Автоінтерсервіс, 1996. – 544 с.
7. Маренич Т. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції / Т. Маренич // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 12. – С. 19–25.
8. Нападовська Л.В. Управлінський облік : підручник / Л.В. Нападовська. – К., 2004. – 544 с.
9. Олійник О.В. Витрати в системі бухгалтерського обліку: теорія, методика, практика: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.06.04 / О.В. Олійник; Терноп. акад. нар. госп-ва. – Т., 2002. – 22 с.
10. Палий В.Ф. Основы калькулирования / Палий В.Ф. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 223 с.
11. Чумаченко Н.Г. Методы учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции / Чумаченко Н.Г. – М., 1965. – 123 с.
12. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: навч. посіб. / Швець В.Г. – К., 2003. – 444 с.
13. Юрченко К. Методи обліку витрат на виробництво продукції / К. Юрченко // Вісник податкової служби України. – 2002. – № 37. – С. 32–34.

УДК 657.1:330.526.34-047.64

Д.О. ФІРЕР, аспірант,
ННЦ «Інститут аграрної економіки» НААН, м. Київ

МІСЦЕ ОБЛІКУ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ БЮДЖЕТНИМИ УСТАНОВАМИ

Переорієнтація бухгалтерського обліку в бюджетних установах на нові вимоги, вектор на виконання яких задано нормативними змінами останніх років, спрямована на удосконалення організаційного та методологічного забезпечення майбутнього функціонування цієї системи. Однак ці зміни носять прикладний