

Волошина Аліна

студент 2 СТН-го курсу спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Науковий керівник: **Борковська В.В.**

к.е.н., доцент кафедри обліку, оподаткування

та технологій електронного бізнесу

Подільський державний аграрно-технічний університет

м. Кам'янець-Подільський

СУЧАСНІ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ВИТРАТ

Однією із важливих характеристик зарубіжної системи управлінського обліку є оперативний контроль за формуванням собівартості продукції.

Така система обліку витрат виробництва одержала назву “стандарт-кост”. Виник стандарт-кост на початку ХХ століття в США. Батьком даного методу був Ф.Тейлор, який обґрунтував метод нормативного визначення витрат. А вже Дж.Чартер Гаррісон у 1911 році розробив та запровадив першу діючу систему “стандарт-кост” (standart-cost) [3].

“Стандарт” – це величина матеріальних і трудових витрат або ж попередньо визначені матеріальні і трудові витрати, що необхідні для виробництва одиниці продукції. “Кост” – це грошовий вираз витрат виробництва на виготовлення одиниці продукції.

Суть системи “стандарт-кост” полягає у визначенні собівартості продукції на основі норм ще до початку виробництва, а вже в процесі виробництва – фіксація відхилень від заданих норм.

Дана система має свої специфічні особливості, які полягають у :

- виявленні відхилень від стандартів в процесі витрачання засобів, які являються основою бухгалтерських записів на спеціальних рахунках, а не їх документування;
- основна класифікація рахунків розроблена із врахуванням відповідальності за витрати виробництва, тоді як вторинна класифікація відбувається за змістом

самих витрат. Ця класифікація робить можливим визначення відповідального за понесені витрати, а також вказує на їх цільове призначення.

Ує дивлячись на недоліки даної системи, вона широко застосовується на підприємствах Європи та США. Адміністрація заінтересована в одержанні звітів про відхилення в максимально короткі терміни з тим, щоб звести до мінімуму проміжок часу між виникненням відхилень і його аналізом з метою прийняття управлінських рішень. Саме система “стандарт-кост” в повній мірі може задовольнити ці потреби.

Таким чином, система “стандарт-кост” є прогресивна оцінка того, що в майбутньому буде визначати собівартість продукції при збереженні заданих умов виробництва.

Другим варіантом обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції є система “директ-кост”. Основоположником директ-кост був американський дослідник Джонатан Харрісон, який у 1936 році сформулював його основні принципи. Головна ідея методу полягає в тому, що собівартість продукції обчислюється та планується тільки в частині змінних витрат. Поширення директ-кост набув на початку 50-х років ХХ століття, коли Національна асоціація бухгалтерів США опублікувала його опис.

В різних країнах світу ця система іменується по-різному. Так, у Франції – це маржинальна бухгалтерія (*comptabilite' marginale*), у Великобританії – маржинал-кост (*Direct-Costing-System*), в США – система обліку прямих витрат, в Німеччині та Австрії – система обліку сум покриття (*Deckungsbeitragsrechnung* або *Grenzkostenrechnung*). Але, не дивлячись на різницю в назві цих систем, в них є спільна основа – чіткий розподіл витрат на постійні та змінні. Калькуляція собівартості продукції відбувається на основі тільки прямих (змінних) витрат.

Суть методу директ-кост полягає в тому, що загальна сума постійних витрат збирається на окремому рахунку і відшкодовується за рахунок маржі по реалізованім готовим виробам.

В практиці зарубіжних країн застосовується два варіанти директ-кост:

- простий ;

- розвинутий.

Різниця цих двох варіантів полягає в тому, що простий директ-кост ґрунтується на даних тільки про змінні витрати, а в розвинутому ще включаються прямі постійні витрати на виробництво та реалізацію продукції.

В міжнародній практиці зараз найбільшого поширення набуває метод системного вивчення витрат, об'єму виробництва та фінансового результату у вигляді співвідношення “витрати-обсяг-прибуток”. Він є основою визначення кінцевого результату функціонування будь-якої економічної ланки (підприємства, окремого структурного підрозділу).

Якщо визначений об'єм виробництва, то відповідно до нього можна розрахувати величину витрат і можливу ціну реалізації, для того щоб підприємство могло отримати прибуток. За допомогою співвідношення “витрати-обсяг-прибуток” легко прорахувати різноманітні варіанти виробничої програми у випадку, коли відбувається коливання реалізаційних цін, змінюються витрати на купівлю сировини і матеріалів та ін. Говорячи іншими словами, співвідношення “витрати-обсяг-прибуток” дозволяє спрогнозувати наслідки ситуацій, коли змінюється один або декілька параметрів виробничого процесу [1].

Також аналіз співвідношення “витрати-обсяг-прибуток” дає можливість визначити:

- об'єм реалізації, який гарантує покриття всіх витрат;
- розмір прибутку при різній величині витрат;
- оптимальний розмір витрат;
- організувати облік витрат за центрами відповідальності;
- досягти оптимізації співвідношення витрат і результатів.

Важливо також відмітити, що складовою частиною аналізу співвідношення “витрати-обсяг-прибуток” стає можливість вивчення взаємозалежності між об'ємами виробництва, витратами і величиною прибутку, як аналітичним так і графічним способом.

Якщо підходити до розгляду цього питання з аналітичного погляду, то виводиться формула розрахунку точки критичного обсягу виробництва (K):

$$K = \frac{ВП}{M}, \quad (1.1)$$

де $ВП$ – об'єм постійних (умовно) витрат в загальному обсязі витрат поточного періоду;

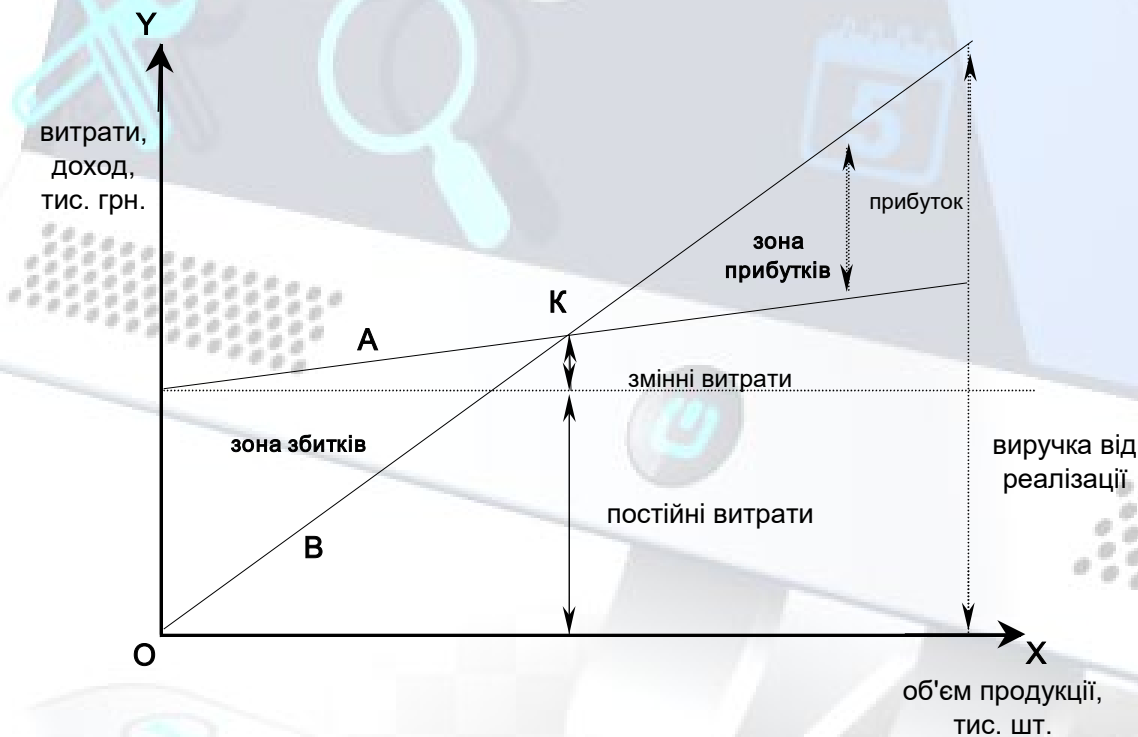
M – маржа одиниці продукції.

$$M = ЦР - C, \quad (1.2)$$

де $ЦР$ – ціна реалізації одиниці продукції;

C – собівартість одиниці продукції, що обчислена за умовно-змінними витратами.

При графічному вивченні, з метою наочного уявлення в прямокутній системі координат, будується графік критичного обсягу реалізації, де обсяг реалізації дорівнює собівартості реалізованих товарів (рис.1.2).



де A – лінія загальних витрат

B – лінія доходу

Рис.1. Графік беззбитковості виробництва Джерело: [2]

Побудова графіка беззбитковості у процесі планування дає змогу наочно, ще до самого процесу виробництва, визначати масштаби виробничої діяльності підприємства та його фінансові результати з урахуванням конкретних умов роботи. За допомогою графіка 1. виникає можливість прогнозувати рівень витрат на виробництво, оптимальний асортимент продукції, зосереджувати увагу працівників бухгалтерії на контролі за витрачанням ресурсів і формуванням собівартості продукції. Аналіз критичної точки з поправкою на фактор прибутку може бути використаний як основа для оцінки прибутковості підприємства.

Перераховані вище системи обліку та аналізу витрат виробництва мають певні недоліки та переваги. Тому, на вимоги часу, провідними світовими фахівцями були розроблені нові варіанти обліку витрат (система ABC (activity based costing) та цільове калькулювання), яке потребують додаткового вивчення в сучасних умовах.

Список використаних джерел

1. Борковська В.В. Облік і аналіз витрат, обсягів та результатів діяльності м'ясопереробних підприємств // Ел. наукове видання Мик. Нац. Ун-ту ім. В.О. Сухомлинського. 2015. Вип. 4 С. 960-967
2. Голов С.Ф. Управлінський облік: концепція й організація // Бухгалтерський облік і аудит. 1997. № 3. С.11-18.
3. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект. Пер.с англ. / Под ред. Я.С.Соколова. М.: Финансы и статистика, 1995. – 416 с.
4. Разборська О. О., Михальчишина Л. Г. Перспективи розвитку операційного аудиту в системі внутрішнього контролю. Збірник наукових праць Вінницького національного аграрного університету. Серія: Економічні науки. 2014. Вип. 2 (88). С. 114–121.
5. Томчук О. Ф., Михальчишина Л. Г. Аналітичні можливості звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід). Глобальні та національні проблеми економіки. 2018. №22. С. 993-1001.
6. Фіщук Н. Ю., Михальчишина Л. Г. Діагностика банкрутства у системі антикризового моніторингу на підприємствах АПК. Інфраструктура ринку. 2018. Вип. 24. С. 278-285.