

Костишин Н.С., к.е.н.,
(Чортківський навчально-науковий
інститут підприємництва і бізнесу, ТНЕУ)

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ ЗА МЕТОДОМ НЕПОВНИХ ВИТРАТ

Анотація. У статті висвітлено доцільність використання аграрними підприємствами системи обліку і калькулювання собівартості за змінними витратами. Розглянуто особливості її реалізації з допомогою інформаційних технологій (систем прийняття управлінських рішень).

Ключові слова: витрати, калькулювання за змінними витратами, управлінський облік, інформаційні системи.

Аннотация. В статье освещены целесообразность использования аграрными предприятиями системы учета и калькулирования себестоимости по переменным затратам. Рассмотрены особенности её реализации с помощью информационных технологий (систем принятия управленческих решений).

Ключевые слова: расходы, калькулирование по переменным затратам, управленческий учет, информационные системы.

Annotation. The expedience of using agricultural enterprises accounting and costing for variable costs is considered in the article. The features of its implementation through information technology (systems of decision-making).

Keywords: costs for the calculation of variable costs, management accounting and information systems.

Постановка проблеми. Сучасні умови господарювання вимагають від аграрних підприємств удосконалення обліку витрат на виробництво, доходів і результатів діяльності, спрямованого перш за все на покращення методики прийняття термінових управлінських рішень, коригування їх залежно від змін ринкової кон'юнктури та зовнішніх факторів. Такий підхід реалізують „ринкові” системи неповних витрат у собівартості продукції.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Сутність, методологію та особливості обліку витрат і калькулювання собівартості за методом неповних витрат розкрито у працях таких науковців, як К. Друрі [1], Т.К. Киселева [2], Л.В. Нападовська [3], Я.В.Соколова, В.В.Сопка [4], М.Г. Чумаченка [5], тощо. Де також підкреслюється, що вадою „ринкових” систем є занадто складні обчислення націнки на покриття сталих витрат, особливо при ручному способі ведення обліку.

Постановка завдань. Розвиток інформаційних технологій, впровадження у практичну діяльність аграрних підприємств програмного забезпечення дозволило не лише полегшити облікові роботи, а й спростити використання „ринкових” систем. Тому *метою* даного дослідження є удосконалення обліку витрат і калькулювання собівартості продукції за методом неповних витрат з використанням сучасного програмного забезпечення на підприємствах агробізнесу.

Виклад основного матеріалу дослідження. Діяльність сучасних аграрних підприємств потребує, щоб в основі фінансових рішень лежали саме актуальні дані, а не записи, закриті місяць чи тиждень тому, і щоб ці „актуальні” дані дійсно відображали глобальні процеси, які відбуваються на підприємстві. Оскільки використання калькулювання собівартості продукції за повними

витратами спричинює ряд недоліків, зокрема втрачаються можливості точної оцінки непрямих витрат, які споживаються в процесі господарювання; зменшується точність визначення собівартості продукції внаслідок постійного зростання питомої ваги накладних витрат у структурі загальних затрат підприємства, що зумовлено впровадженням автоматизації виробничих процесів. Це вимагає шукати альтернативні методи обліку витрат.

Таким методом, на наш погляд, є метод калькулювання собівартості за змінними (неповними) витратами. Його визначають як систему управлінського обліку, яка ґрунтується на класифікації витрат на постійні та змінні, калькулюванні собівартості продукції лише за змінними витратами, а також на аналізі різних рівнів собівартості продукції. Адаже цей метод зорієнтовує бухгалтерський облік переважно на процес реалізації, а принципи обліку відповідають завданням аналізу ринку.

Система калькулювання собівартості аграрної продукції за змінними (неповними) витратами може функціонувати як у межах автономної системи управлінського обліку, так і в інтегрованій системі обліку. Для її впровадження на вітчизняних аграрних підприємствах сприятиме використання комп'ютерних інформаційних систем, які об'єднують в собі методичку аналізу бізнес-процесів, засобів управління матеріальними, фінансовими, кадровими, інформаційними ресурсами (наприклад система SAP).

При здійсненні обліку витрат за допомогою такої систем, невід'ємною складовою повинно стати використання модуля „Контролінг”, який містить у собі широку, гнучку інформаційну систему з різноманітними стандартними звітами, а також складається з наступних підмодулів: „Облік за видами витрат”; „Облік витрат за місцями виникнення затрат (МВЗ)”; „Внутрішні

замовлення”; „Облік витрат по процесах”; „Контролінг витрат на продукт”; „Облік результатів”; „Облік за місцями виникнення прибутку”. Інформація цієї системи є джерелом обчислення собівартості продукції, що визначається шляхом калькулювання, тобто сукупністю прийомів аналітичного обліку витрат й розрахункових процедур розподілу витрат між об’єктами калькуляції та визначенням суми цих витрат на одиницю продукції.

Для обчислення виробничої собівартості і собівартості реалізації для кожної одиниці аграрної продукції система SAP забезпечує використання калькуляцій з кількісною структурою. Виробнича собівартість продукції при цьому включає усі витрати, які понесені в процесі вирощування, а саме: прямі матеріальні витрати, непрямі витрати на матеріал як надбавка, інші прямі виробничі витрати, інші непрямі виробничі витрати. Калькуляція визначає собівартість виготовленої продукції для кожного виду витрат на вирощування в структурі специфікації. Такий вид витрат називають компонентом і він може ще деталізуватись при потребі. Структура специфікації продукції визначає послідовність, у якій витрати підсумовуються, тобто в першу чергу калькулюються компоненти специфікації з найбільшим рівнем планування потреби, а потім – компоненти з наступним рівнем планування потреби і так далі. Витрати на матеріал для компонентів обчислюються шляхом множення ціни, що міститься в основному записі матеріалу, на робочу кількість зі специфікації. Витрати включають змінні витрати (на використану сировину чи матеріал), а також фіксовані і змінні витрати (власні роботи, непрямі витрати і, у разі потреби, витрати по процесах). Витрати групують на види: витрати першого порядку створюються для основних рахунків модуля Фінансів, а витрати другого порядку формуються

безпосередньо в підмодулі Обліку витрат за МВЗ.

При створенні калькуляції система автоматично генерує детальну інформацію з видів витрат. У такій детальній інформації показуються витрати на кожен матеріал, розподілені на види продукції, що дозволяє: по-перше, зберегти і порівняти витрати відповідно до тієї ж структури даних, що й у попередньої калькуляції виробничого замовлення; по-друге, порівняти витрати з фактичними проводками з інших компонентів системи.

Мета використання розподілу виробничої собівартості полягає в перегляді такої вартості для кожного виробничого рівня протягом процесу вирощування продукції, а також надає можливість для проведення порівняння всіх калькуляцій статей витрат.

Елементами витрат розподілу є власні роботи, роботи ззовні, непрямі витрати і т.д. Розподіл витрат дозволяє проводити аналіз доданої вартості на кожному виробничому рівні. Система дозволяє регулювати систему звітів з основного рівня калькуляції на попередній. Також витрати об'єднують групи, наприклад, витрати на матеріали, виробничі витрати і витрати на закупівлю. Таким чином, елемент витрат готової продукції „Прямі витрати на матеріал” містить усі витрати на нижчестоячі компоненти специфікації.

Використовуючи систему SAP при обліку часткових змінних витрат необхідно упевнитися, що елементи витрат визначені у меню з відповідними атрибутами, де відзначена тільки змінна частина видів робіт, що має відношення до оцінки запасів. Це гарантує, що при перерахунку витрат на власні роботи кредитуються тільки змінні ціни на види робіт, навіть при виконанні підтверджень. Фіксована ж частка для кожної кореспонденції переноситься наприкінці періоду безпосередньо в компонент „Облік результатів”. Змінні

собівартості готової продукції переносяться в цей компонент за допомогою документів фактури. Коли зведення витрат завершено.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Таким чином, розглянутий метод моделювання обліку витрат на виробництво відкриває нові шляхи не тільки підвищення оперативності і повноти використання облікових даних, але і дозволяє сформулювати ряд нових напрямків використання облікової інформації для аналізу, контролю й аудиту діяльності і керування виробничим процесом.

Бібліографічний список:

1. Друри К. Управленческий и производственный учет. Вводный курс : [учеб. для студентов вузов] / К. Друри. – 5-е изд., перераб. и доп. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 735с.
2. Киселева Т. К. Управленческий учет на промышленных предприятиях. / Т. К. Киселева. – Запорожье: ЗЦНТЭИ, 2005. – 226с.
3. Нападовська Л. В. Управлінський облік : [Підручник] / Л. В. Нападовська. – К., 2004. – 544с.
4. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : [Навч. посіб.] / В. В. Сопко. – К. : КНЕУ, 2006. – 526с.
5. Чумаченко М. Г. Методы учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции / М. Г. Чумаченко. – М., 1965. – 123 с.