

**Язлюк Б.О.,***д.е.н.,**доцент кафедри обліку та економіко-правового  
забезпечення агропромислового бізнесу,**Тернопільський національний економічний університет***Волошина В.В.,***здобувач кафедри обліку та економіко-правового  
забезпечення агропромислового бізнесу**Тернопільський національний економічний університет;**викладач кафедри обліку та оподаткування,**Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського*

## ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УМОВАХ КОМПЛЕКСНОЇ АВТОМАТИЗАЦІЇ

**Анотація.** У статті визначено фактори та основні облікові процедури, що впливають на організацію обліку витрат операційної діяльності із застосуванням автоматизованої форми обліку. Проаналізовано сучасний стан розробок у сфері науково-методологічного забезпечення обліку операційних витрат. Запропоновано систему заходів для покращання облікових процедур з обліку витрат операційної діяльності в умовах комплексної автоматизації.

**Ключові слова:** операційні витрати, комплексна автоматизація обліку, інформаційні системи, організація обліку, статті калькуляції, витрати за елементами.

**Постановка проблеми.** Складність управління фінансовим станом підприємств в умовах нестабільного середовища, в якому вони функціонують, та інтеграційних процесів потребує створення дієвої системи інформаційного забезпечення управління витратами операційної діяльності, а отже, пошуку нових підходів до вирішення проблеми належної організації їх обліку в контексті застосування комплексної автоматизації облікового процесу. Однією з основних умов успішної діяльності будь-якого підприємства є правильна організація на ньому управлінського, бухгалтерського, податкового обліку, тому необхідно використовувати нові методи і сучасні технічні засоби побудови різних інформаційних систем. Інформаційні бухгалтерські системи незалежно від їхнього масштабу, програмно-апаратної платформи і вартості повинні забезпечувати якісне ведення обліку, бути надійними і зручними в експлуатації. Особливої актуальності набуває питання організації системи обліку витрат виробництва, яка є важливою економічною категорією, що генерує ресурси для потреб управління із застосуванням новітніх автоматизованих систем обробки інформації.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання організації обліку витрат операційної діяльності та формування собівартості продукції підприємств різних галузей господарювання досліджували провідні вітчизняні та зарубіжні науковці: П.С. Безруких, О.С. Бородкін, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валусь, М.А. Вахрушина, З.В. Гуцайлюк, В.А. Дерій, В.М. Жук, З.В. Задорожний, Є.В. Калюга, Т.П. Карпова, М.Б. Кулинич, Є.В. Мних, Л.В. Нападовська, С.О. Стуков, Дж. Форстер, М.Г. Чумаченко.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Незважаючи на значні напрацювання в галузі обліку й

аналізу витрат діяльності підприємства, проблеми організації обліку витрат операційної діяльності та формування собівартості продукції підприємств в умовах комплексної автоматизації облікового процесу в науковій літературі висвітлено недостатньо. Також потребують подальших розробок: проблема забезпечення максимальної оперативності та достатньої аналітичності вихідної інформації про витрати підприємства, так як не згрупована, належно не оформлена інформація може на деякий час гальмувати процеси обробки інформації, занизити або завищити деякі витрати і доходи; проблема встановлення оптимального співвідношення обсягів автоматизованих і неавтоматизованих обліково-контрольних робіт та визначення їхньої ролі у скороченні необґрунтованих витрат і зростанні поточних доходів підприємства.

**Мета статті** полягає у теоретичному обґрунтуванні та розробці перспективних напрямів удосконалення організації обліку витрат операційної діяльності в умовах автоматизованої обробки обліково-аналітичної інформації з метою підвищення ефективності, оперативності та своєчасності прийняття управлінських рішень. Для цього необхідно вирішити наступні завдання:

- дослідити сутність операційних витрат;
- удосконалити їх класифікацію для формування облікової інформації з метою прийняття управлінських рішень;
- для забезпечення максимальної оперативності та аналітичності вихідної інформації про витрати підприємства розробити комплекси (рівні) задач, які будуть включатися до складу автоматизованої системи.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Облік витрат посідає визначальне місце в обліково-аналітичному процесі підприємства, оскільки на ньому базуються економічні показники виробництва продукції. Витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) [5]. Під операційними витратами (собівартість) розуміються виражені в грошовій формі витрати трудових, матеріальних, нематеріальних, фінансових ресурсів на здійснення операційної діяльності.

В умовах ринкової економіки виникає проблема не стільки у визначенні витрат, їхньому розподілі за об'єктами та забезпеченні мінімізації, скільки в управлінні ними в умовах конку-

ренції і визнання доцільності та досягнення необхідної їхньої прибутковості. Завдання полягає не в їх мінімізації, а в досягненні такого рівня, за яким їх визнають споживачі та які приносять відповідний прибуток виробникам.

В умовах використання національних стандартів бухгалтерського обліку обчислення собівартості продукції підприємств є складним процесом, який пов'язаний із обліком об'ємної і різноманітної номенклатури витрат. При ринкових відносинах, коли собівартість стає внутрішнім показником, необхідно так систематизувати витрати, щоб можна було оптимізувати кількість статей, спростити методику розрахунку витрат, їх розподіл на окремі види продукції і водночас одержувати необхідну інформацію для управління собівартістю.

Як у вітчизняній, так і в зарубіжній економічній літературі не існує єдиної думки щодо термінології, кількості та складу ознак класифікації виробничих витрат. Облік витрат у фінансовому напрямі здійснюється за економічними елементами. Згідно з П(С)БО 16 «Витрати», витрати операційної діяльності групуються за такими елементами:

- матеріальні витрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші операційні витрати [4].

Проте в умовах дії Національних стандартів номенклатура калькуляційних статей витрат підприємств повинна зазнати певних змін, зокрема, зі складу виробничої собівартості повинні бути виключені загальногосподарські витрати, інші виробничі витрати (витрати на стандартизацію, технічну інформацію, науково-дослідні роботи, рекламу та ін.), позавиробничі витрати, які обумовлені потребами реалізації продукції.

Згідно з П(С)БО 16, кожне підприємство має право розробляти і використовувати для управління своєю номенклатурою статей витрат [4]. Проведене дослідження дає змогу запропонувати при калькулюванні виробничої собівартості продукції, згідно зі специфікою виробництва, такі статті:

- сировина;
- основні матеріали і напівфабрикати;
- допоміжні і пакувальні матеріали;
- витрати і втрати по тарі;
- паливо, енергія і вода на технологічні цілі;
- витрати на оплату праці виробничих працівників;
- відрахування на соціальні заходи;
- витрати на утримання та експлуатацію машин і обладнання;
- загальновиробничі витрати.

Застосування такої номенклатури статей при обліку витрат на виробництво дає змогу, по-перше, посилити контроль дійсних витрат на виробництво; по-друге, покращити і розширити економічний аналіз витрат для виявлення резервів їх зниження; по-третє, одержати обґрунтовану інформацію про виробничі витрати, необхідну для ефективного управління виробництвом в умовах подальшого розвитку ринкових відносин.

На організацію обліку виробничих витрат впливають різноманітні фактори, основними з яких є: види діяльності, характер виробництва і продукції, яка виробляється, структура управління підприємства, розміри підприємства, особливості технології та організації виробництва. Облік операційних витрат та вирішення завдань з їх оптимізації здійснюються за допомогою бухгалтерсько-статистичних методів, хоча останнім часом існує тенденція до застосування комп'ютерно-математичного

моделювання за допомогою впровадження в облікову практику автоматизованих засобів обробки обліково-економічної інформації [3].

У сучасних умовах господарювання найбільш раціональною формою ведення фінансового обліку на підприємствах, як показує практика, є автоматизована журнальна форма бухгалтерського обліку. Здійснення раціонального автоматизованого оперативного обліку на виробництві дасть змогу уникнути негативних явищ утрати сировини і матеріалів підприємства, зведе вірогідність виникнення непродуктивних витрат до мінімуму.

Облік операційних витрат є зведеною ділянкою облікового процесу по відношенню до інших ділянок, так як він базується майже на всіх документах первинного і зведеного обліку діяльності підприємства, і документація по ньому повинна забезпечувати розподіл витрат за економічними елементами, місцями виникнення, статтями та об'єктами калькуляції. Вхідна інформація обліку операційних витрат на виробництво являє собою сформовану на машинних носіях інформацію, що є результатом вирішення задач з обліку основних засобів, запасів, заробітної плати, фінансово-розрахункових операцій, обліку готової продукції, її відвантаження і реалізації. При автоматизованому бухгалтерському обліку витрат на якість продукції забезпечуються такі переваги:

- можливо формувати планові та фактичні калькуляції в розрізі аналітичних ознак на будь-яку дату поточного місяця;
- використовуючи розширені можливості аналітичного обліку, можлива побудова багаторівневих розрізів статей витрат, необхідних для управління, а також облік витрат за центрами відповідальності в розрізі конкретних видів продукції, що виготовляється [2].

Можна виокремити основні завдання автоматизації обліку операційних витрат:

- своєчасне, повне і достовірне відображення в обліку фактичних витрат на виробництво і реалізацію продукції (робіт, послуг), а також невиробничих витрат;
- контроль правильного використання сировини, матеріалів, палива, енергії, заробітної плати тощо;
- обґрунтування калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг), правильне складання звітних калькуляцій;
- виявлення й усунення недоліків організації обліку виробництва і матеріально-технічного забезпечення, спрямованого на максимальну економію матеріальних і трудових витрат і на підвищення продуктивності праці [2].

Розглянемо автоматизацію цієї ділянки обліку як складової комплексної системи управління підприємством та запропонуємо перспективні шляхи покращання даної ділянки облікового процесу.

Автоматизована обробка даних з обліку операційних витрат виконується після автоматизації інших ділянок обліку і передбачає групування витрат за аналітичними і синтетичними рахунками, що забезпечується формуванням відповідних регістрів або виконанням розрахунків по окремих елементах витрат: відомостей розподілу нарахованої заробітної плати і витрат матеріалів за шифрами аналітичного обліку і синтетичних рахунків; розрахунків сум на соціальне страхування, резервів відпускних тощо.

За послідовністю виконання усі задачі організації автоматизованого обліку операційних витрат розподіляють на окремі комплекси:

- виявлення і розподіл прямих витрат;

- розробка робочого плану рахунків з обліку операційних витрат;
- організація обліку і розподілу комплексних витрат;
- організація обліку витрат у виробництві;
- організація обліку незавершеного виробництва;
- складання зведених регістрів;
- розрахунки калькуляції собівартості продукції.

Для вирішення проблеми забезпечення максимальної оперативності та достатньої аналітичності вихідної інформації про витрати підприємства пропонуємо сформовані наступним чином комплекси задач, які включаються до складу автоматизованої системи з обліку виробничих витрат відповідних рівнів (рис. 1).

На першому рівні автоматизованої системи обліку витрат на виробництво формуються первинні дані, які утворюються в місцях виникнення інформації. Обліковуються витрати на виробництво в окремих підрозділах, що уможливило організацію систематичного і своєчасного виявлення відхилень від нормальних умов, проведення оперативного обліку. На II рівні забезпечується контроль інформації з автоматизованої системи бухгалтерів I рівня, виконуються регламентні та запитові задачі в цілому. III рівень забезпечує аналіз роботи структурних підрозділів і підприємства в цілому, узагальнення зведених даних витрат на виробництво, здійснення оперативного контролю використання трудових, матеріальних і грошових ресурсів, організації внутрішнього контролю.

Сучасні інформаційні системи дають змогу моделювати операційні витрати, завдяки чому забезпечується прийняття оптимальних управлінських рішень. Основною перевагою ведення обліку витрат виробництва за допомогою системи «ІС:

Бухгалтерія» є те, що синтетичні рахунки витрат можна побудувати на трьох-п'яти рівнях. Це дає можливість деталізувати виробничі витрати за статтями й об'єктами, що сприятиме повнішому розподіленню непрямих витрат та уникненню арифметичних помилок під час здійснення такого розподілу.

За рахунок упровадження комп'ютерної програми «ІС: Бухгалтерія» можна досягти ефекту в частині: наскрізного і своєчасного оперативно-виробничого планування й обліку виробництва, що дає змогу на 20–30% знизити витрати 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 загально-виробничих та адміністративних витрат на 3–5% [5].

У системі «ІС: Бухгалтерія» реалізовано дві групи звітів: стандартні та регламентовані. Регламентовані звіти призначені для зовнішніх користувачів та вміщують інформацію по рахунку 23 «Виробництво». Стандартні звіти є складовою типової конфігурації та дають змогу отримувати бухгалтерські підсумки в розрізі рахунків, видів валют та видів «Субконто». Крім того, автоматизовані системи дають можливість одержати оперативну управлінську інформацію для внутрішніх користувачів. Так, звіт «Аналіз рахунка» надає інформацію про обороти рахунка, зв'язок з іншими рахунками за вибраний період, а також про сальдо на початок і кінець звітної періоду. «Карта рахунка» дає змогу отримати детальну інформацію про операції на рахунку. Зі звіту «Оборотно-сальдова відомість за рахунком», який сформовано для рахунків обліку операційних витрат, можна отримати інформацію про залишки розрізі видів затрат. Головна книга по рахунку використовується для виведення оборотів і залишків рахунку за кожен місяць, що може бути досить корисним при підбитті підсумків і складанні звітності [2].

Ефективний контроль витрат в автоматизованій системі управління підприємством неможливий без раціональної побудови довідників. Довідник структурних підрозділів дає змогу співвідносити витрати й доходи з окремими центрами відповідальності. Важливе значення в процесі присвоєння кодів структурним підрозділам має узгодженість із принципами моделювання, що повинно забезпечити формування необхідної інформації не тільки з метою її обліку, а й управління підприємством.

В основу кодування структурних підрозділів пропонуємо покласти принцип співвідношення процесів у діяльності підприємства (постачання, виробництва, збуту продукції та управління підприємством) і місць їх здійснення (конкретних структурних підрозділів), що враховано при моделюванні поточних витрат підприємства [1]. Оскільки з метою визначення прибутку (збитку) в розрізі структурних підрозділів їх коди вводяться до складу рахунку фінансових результатів як аналітичні рахунки четвертого порядку, вважаємо за недоцільне використовувати велику розрядність чисел.

**Висновки.** Існуючий бухгалтерський облік не дає вичерпної і своєчасної інформації про витрати операційної діяльності, тому що облікова інформація групується переважно в кінці місяця



Рис. 1. Рівні автоматизації обліку операційних витрат

і відображає події, що минули. Від правильності та швидкості обробки первинних документів, якими оформлюються здійснені витрати, залежать вчасність та достовірність формування фінансового результату операційної діяльності підприємства. Через це виникає потреба в перегляді вимог до організації документообігу. Основним напрямом удосконалення даного аспекту облікового процесу є кодування таких параметрів операції, як центр відповідальності та вид витрат обігу з метою систематизації інформації про витрати в розрізі класифікаційних ознак, що використовуються при веденні управлінського та аналітичного обліку витрат. Такі заходи дозволять активізувати процес прийняття управлінських рішень, оскільки формування інформації про витрати здійснюватиметься на стадії обробки документів.

На підприємствах інформаційна база обліку витрат діяльності не в достатній мірі використовується для прийняття управлінських рішень. Із метою покращання оперативності та аналітичності обліку запропоновано вдосконалену класифікацію операційних витрат та розроблено стадії, які слід упровадити при організації автоматизованого обліку операційних витрат, що дасть змогу контролювати їх стан на всіх рівнях обробки облікової документації та можливість своєчасно відреагувати на суттєві або незаплановані коливання в обсязі та структурі витрат діяльності.

#### *Література:*

1. Бойчук А.А. Проблеми організації автоматизації обліку на підприємствах торгівлі / А.А. Бойчук, В.О. Бойчук, Л.О. Мочна // Наука та економіка. – 2014. – Вип. 2. – С. 56–60 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://nbuv.gov.ua/UJR>.
2. Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту : [навч. посіб.] / С.В. Івахненко. – К. : Знання-Прес, 2003. – 349 с.
3. Марчин М.І. Організаційна модель управлінського обліку операційних витрат цукрової промисловості / М.І. Марчин // Агросвіт. – 2012. – № 16. – С. 44–49 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/agrosvit\\_2012\\_16\\_211](http://nbuv.gov.ua/UJRN/agrosvit_2012_16_211).

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Положення від 31.12.1999 р. № 318. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=3332-17>.
5. 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.

#### **Язлюк Б.О., Волошина В.В. Организация учета операционных затрат в условиях комплексной автоматизации**

**Аннотация.** В статье определены факторы и основные учетные процедуры, влияющие на организацию учета затрат операционной деятельности с применением автоматизированной формы учета, проанализировано современное состояние разработок в сфере научно-методологического обеспечения учета операционных расходов. Предложена система мер по улучшению учетных процедур по учету затрат операционной деятельности в условиях комплексной автоматизации.

**Ключевые слова:** операционные расходы, комплексная автоматизация учета, информационные системы, организация учета, статьи калькуляции, расходы по элементам.

#### **Yazluk B.A., Voloshina V.V. Organization accounting of operating costs in terms of integrated automation**

**Summary.** In the article are analysed the factors and basic accounting procedures that affect the organization of cost accounting operating activities using the automated form of accounting. It's analysed the current state of developments in scientific and methodological support for keeping operating costs. It's offered system of measures to improve accounting procedures of keeping operating costs in terms of integrated automation.

**Keywords:** operating costs, complex automation of accounting, information systems, organization of accounting, costing article, the cost of the elements.