

Shul'ha, N. V. (2008) Oblik i audyt rozrakhunkiv z opłaty pratsi ta analiz efektyvnosti vykorystannya trudovykh resursiv: avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk : spets. 08.00.09 «Bukhhalters'kyu oblik, analiz ta audyt (za vydamy ekonomichnoyi diyal'nosti)», Kyuiv, 19 p.

10. Саух І. В. Бухгалтерський облік і контроль затрат на оплату праці в умовах ресурсозбереження : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / І. В. Саух. – Житомир, 2012. – 21 с.

Saukh, I. V. (2012) Bukhhalters'kyu oblik i kontrol' zatrat na oplatu pratsi v umovakh resursozberezhennya : avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk : spets. 08.00.09 «Bukhhalters'kyu oblik, analiz ta audyt (za vydamy ekonomichnoyi diyal'nosti)», Zhytomyr. derzh. tekhnol. un-t, Zhytomyr, 21 p.

УДК657

Гейср Г., д-р. екон. наук, проф.

Росва О. С., асистент

Донецький національний університет економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського,
м. Кривий Ріг, Україна, Olga_RVA@mail.ru

ОБЛІК ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА І КОНТРОЛЬ ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ В ХАРЧОВІЙ ПРОМИСЛОВОСТІ

Geyer G., Dr. Sci. (Ekon.) Prof.

Roeva O. S.

Donetsk National University of Economics and trade
named after Mykhayilo Tugan-baranovsky,
Kryvyi Rig, Ukraine, e-mail: Olga_RVA@mail.ru

COST ACCOUNTING AND CONTROL THE FORMATION OF THE COST PRICE OF PRODUCTS IN THE FOOD INDUSTRY

***Мета.** Метою статті є дослідження основних напрямків реформування системи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на кондитерських підприємствах.*

***Методи.** У процесі дослідження використано методи теоретичного узагальнення і порівняння та аналіз релевантної інформації. Результати дослідження порівнювались із законодавчо затвердженою номенклатурою витрат.*

***Результати.** Обґрунтовано доцільність реформування системи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на кондитерських підприємствах, тобто запровадження такого методу обліку витрат та калькулювання собівартості продукції, який сприятиме найбільш точному розподілу непрямих витрат між видами продукції підприємства, що дасть змогу визначити рівень рентабельності окремих видів продукції й за рахунок цього підвищити ефективність роботи підприємств.*

***Наукова новизна.** Пропонується використовувати метод однорідних секцій, який є значним досягненням у розвитку методів калькулювання собівартості продукції.*

***Практична значимість.** Аналіз релевантної інформації, а саме аналіз витрат, займає важливе місце в управлінні собівартістю продукції харчових підприємств, стимулює зростання обсягів виробництва, підвищенням якості та розширенням асортименту продукції.*

***Ключові слова:** витрати, собівартість, калькуляція, статті витрат, елементи витрат, продукція, харчова промисловість.*

Постановка проблеми. Активізація інтеграційних процесів економіки України у світову економічну та зокрема агропродовольчу систему мала відображення в таких подіях, як вступ до міжнародної продовольчої та сільськогосподарської організації (ФАО) 2003 року, до Світової організації торгівлі (СОТ) 2008 року й інших міжнародних економічних об'єднань. Наслідком цих процесів є посилення впливу зовнішніх чинників на розвиток харчової промисловості України та її регіонів, які несуть у собі як нові можливості, так і нові виклики.

Харчова промисловість є одним із системоутворюючих елементів економіки України. Роль галузі в повноцінному забезпеченні населення країни продовольчими товарами, тісний зв'язок із сільським господарством, участь у формуванні експортного потенціалу визначають її стратегічне значення. Ефективна, високопродуктивна, динамічно зростаюча харчова промисловість є пріоритетом у забезпеченні економічної безпеки держави і досягненні високої національної конкурентоздатності.

Загострення ситуації на світовому продовольчому ринку, лібералізація зовнішньоторговельних відносин, зростання цін на продовольство у світі та країні виносять завдання підвищення ефективності розвитку галузі, удосконалення механізмів управління нею з урахуванням нових реалій у ряд таких, що спрямовані на забезпечення соціальної стабільності, підвищення добробуту населення, зменшення міжрегіональної напруженості, входження України в коло розвинених країн світу.

Кондитерська промисловість України є розвинутою галуззю харчової промисловості, що характеризується зростанням обсягів виробництва, підвищенням якості й розширенням асортименту продукції. Зберегти позитивну динаміку розвитку галузі в умовах жорсткої конкуренції з провідними світовими виробниками на внутрішньому ринку після вступу України до СОТ дуже важко, це можливо лише за умови підвищення конкурентоспроможності національних підприємств.

У будь-якій галузі промисловості показником досягнення стратегії у зміцненні конкурентоспроможності підприємства є зниження витрат і собівартості продукції. У зв'язку з цим загострюється проблема вдосконалення механізму управління витратами, що приводить до виробництва та реалізації конкурентоздатності продукції.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Аналізу процесу обліку витрат та управління ними присвячено багато праць науковців. Загальні проблеми обліку витрат і калькулювання собівартості продукції досліджують такі вчені-економісти, як Ф. Ф. Бутинець, М. А. Бахрушина, П. М. Гарасим, Н. О. Гура, З. В. Гуцайлюк, В. О. Ластовецький, С. О. Левицька, Л. Г. Ловінська, Л. В. Нападовська, М. С. Пушкар, В. І. Петрова, Г. В. Савицька, М. Г. Чумаченко, А. Д. Шермет, В. Г. Швець та інші. З-поміж дослідників, що вивчали проблеми управління витратами на підприємствах саме харчової промисловості, слід відмітити О. М. Ткаченко, П. М. Купчака та С. В. Голова [1–3]. Проте питання обліку витрат і калькулювання собівартості в харчовій промисловості потребують подальшого дослідження.

Постановка завдання. Метою статті є вдосконалення механізму управління витратами, результатом якого будуть високі показники зміцнення конкурентоспроможності вітчизняних підприємств харчової промисловості.

Виклад основного матеріалу. У харчовій промисловості в управлінні виробництвом важлива роль відводиться управлінському обліку, центральне місце в якому займають облік витрат і калькулювання собівартості продукції. На основі даних про розмір та види витрат працівники управлінського апарату підприємства отримують інформацію про використання ресурсів, формування собівартості продукції, у результаті чого з'являється можливість здійснювати оперативний і подальший контроль за кількісними та якісними показниками, регулювати процес виробництва, приймати оптимальні управлінські рішення.

Методика обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, що застосовується на кондитерських підприємствах, не в повній мірі відповідає сучасним вимогам.

Можна виокремити такі проблеми:

- вибір методу оцінки товарно-матеріальних цінностей;
- використання недосконалої номенклатури калькуляційних статей витрат;
- вибір оптимального переліку статей непрямих витрат і визначення бази їх розподілу між місцями виникнення витрат та центрами відповідальності;
- вибір методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції;
- вибір методики аналізу витрат під час планування й прогнозування.

Недостатньо уваги під час організації обліку в кондитерській промисловості приділяється питанням його автоматизації, адже облік витрат і калькулювання собівартості продукції є однією з найскладніших та найвідповідальніших ділянок системи бухгалтерського обліку, й інтеграція технічних засобів обробки і передачі економічної інформації дасть змогу вийти на новий рівень організації бухгалтерського обліку, значно підвищить його оперативність, аналітичність та ефективність контролю.

Основні завдання обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на кондитерських підприємствах повинні вирішуватись з урахуванням таких характерних особливостей галузі:

- наявності підприємств різної виробничої потужності; використання різного технологічного обладнання;
- організації щоденної роботи підприємств із застосуванням одно-, дво- або тризмінного робочого дня; необхідності щоденного й безперервного забезпечення населення продукцією, яка, переважно, має короткий термін зберігання;
- безперервної роботи підприємства впродовж різних сезонів року; широкого асортименту продукції; наявності спеціалізованих підприємств з випуску фірмових видів хліба;
- безперебійного забезпечення борошном та іншими матеріалами, що гарантує запланований графік виробничого процесу.

Одним з головних завдань для системи внутрішньовиробничого управління кондитерських підприємств є вдосконалення системи бухгалтерського обліку за рахунок більш раціональної класифікації витрат і сучасного розуміння їх сутності, що сприятиме підвищенню ефективності виробництва. Класифікація витрат відповідно до їхніх ознак має важливе методологічне значення для системи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на кондитерських підприємствах.

При виборі систем обліку витрат і калькулювання собівартості продукції в сучасних умовах господарювання можна виділити два основних підходи. Перший спрямований на вдосконалення калькуляції та контролю витрат на кожен окремий вид готової продукції. Він передбачає поділ усіх витрат на прямі й непрямі. Системи обліку, що реалізують цей підхід, призначені для обчислення собівартості продукції за методом повних витрат.

Другий передбачає вдосконалення методики прийняття управлінських рішень, уміння коригувати їх залежно від змін ринкової кон'юнктури, зовнішніх факторів. Цей підхід реалізують системи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції за методом неповних (усічених) витрат.

У розвинутих країнах використання облікової інформації в управлінні підприємством відбувається в умовах розподілу бухгалтерії на дві складові: фінансову й управлінську. Така система дає найкращі результати, що підтверджується дослідями відомих теоретиків і практиків. Необхідність реформування системи бухгалтерського обліку України в цьому ж напрямку зумовлена труднощами інтеграції України в загальноєвропейський і світовий ринки без використання вже розроблених та узгоджених стандартів інформаційного забезпечення господарської діяльності, які застосовуються у світовій практиці [2]. Проаналізувавши полеміку вітчизняних учених щодо цього питання, можна зробити висновок, що фінансовий та управлінський облік на кондитерських підприємствах повинен вестись у єдиній бухгалтерії. При цьому в системі фінансового обліку необхідно використовувати затверджену законодавчо номенклатуру елементів витрат. Щодо системи управлінського обліку кондитерських підприємств існує стандартна номенклатура калькуляційних статей витрат, яка задовольняє вимоги сьогодення.

У сучасних умовах господарювання для обліку матеріальних витрат і калькулювання собівартості продукції на харчових підприємствах актуальним є питання оцінки сировини, матеріалів і палива на складі та у виробництві, що пов'язане з безпосереднім впливом їх оціночної вартості на суму витрат і формування собівартості продукції звітного періоду. Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», з наступними змінами і доповненнями, сировина, основні й допоміжні матеріали, паливо, покупні напівфабрикати і комплектуючі вироби, запасні частини, тара, що використовується для упаковки та транспортування продукції, інші матеріальні ресурси відображаються в бухгалтерському обліку та звітності за їхньою фактичною собівартістю [5]. При цьому фактична собівартість матеріальних цінностей визначається з витрат на купівлю, у тому числі з урахуванням процентів за кредит, що наданий постачальником цих ресурсів, націнки, комісійних винагород, сплачених постачальникам і зовнішньоекономічним організаціям, вартості послуг товарних бірж, митних зборів, витрат із транспортування, зберігання й доставки, що виконані сторонніми організаціями [4]. Черговість списання на виробництво закуплених сировини та матеріалів, а також порядок їх оцінки в поточному обліку чинним законодавством не регламентується. Підприємства, зокрема й кондитерські, мають можливість самостійно визначати ці методики на власний розсуд, однак не змінюючи їх у подальшому впродовж звітного періоду.

Також можна запропонувати на харчових підприємствах оцінювати матеріальні ресурси за цінами їх останнього надходження. Для цього можна проводити переоцінку матеріальних ресурсів, що надійшли раніше. Таким чином, кондитерські підприємства зможуть зменшити рівень оподаткування і зекономити обігові кошти.

Зважаючи на те, що непрямі витрати займають досить високу питому вагу в собівартості продукції кондитерських підприємств, важливою проблемою є точність їх розподілу в розрізі місць виникнення й центрів відповідальності. Було розглянуто основні бази розподілу непрямих витрат, використання яких можливе на кондитерських підприємствах. Проаналізувавши переваги та недоліки кожної бази розподілу непрямих витрат і результати проведених розрахунків, можемо зробити таку пропозицію: непрямі витрати кондитерських підприємств розподіляти у два етапи. Між центрами відповідальності розподіл доцільно робити на основі витрат часу основних виробничих працівників (з урахуванням прямого розподілу окремих статей витрат),

а подальший розподіл між окремими найменуваннями і гатунками кондитерських виробів – на основі визначення відсотку від заробітної плати основних виробничих працівників, що припадає на певний вид продукції.

Зведений облік витрат у розрізі місць виникнення витрат і центрів відповідальності на кондитерських підприємствах відноситься до кінцевої стадії обліку всіх витрат. При цьому він передбачає зведення й розподіл у фінансовому обліку всіх елементів, а в управлінському – статей витрат кондитерського виробництва. Процес узагальнення виробничих витрат на кондитерських підприємствах повинен будуватись у певній послідовності, виходячи з їхньої специфіки й особливостей первинного обліку елементів і статей витрат. Техніка узагальнення витрат на виробництво залежить від форми бухгалтерського обліку, яка застосовується на підприємстві.

Аналіз існуючих систем обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на основі обліку повних та неповних витрат (standart cost і direct cost відповідно) підводить до висновку, що основним напрямком реформування системи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на кондитерських підприємствах є запровадження такого методу обліку витрат та калькулювання собівартості продукції, який дозволить найбільш точно розподілити непрямі витрати між видами продукції підприємства, що дасть змогу визначити рівень рентабельності окремих видів продукції й за рахунок цього підвищити ефективність роботи підприємств. Для цього пропонується використовувати метод однорідних секцій, який є значним досягненням у розвитку методів калькулювання собівартості продукції у світовій практиці. Його застосовують виробничі підприємства майже 30 країн.

Висновки. Основні завдання обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на кондитерських підприємствах повинні вирішуватись виходячи з характерних організаційно-технологічних особливостей цієї галузі.

Класифікація витрат відповідно до їх ознак має важливе методологічне значення для системи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на кондитерських підприємствах. У системі фінансового обліку кондитерських підприємств необхідно використовувати законодавчо затверджену номенклатуру елементів витрат.

Важливим для харчових підприємств залишається питання вибору методу оцінки товарно-матеріальних цінностей. Оцінюючи матеріальні ресурси за цінами їх останнього надходження з проведенням переоцінки залишків товарно-матеріальних цінностей, кондитерські підприємства отримують можливість зекономити обігові кошти за рахунок зменшення рівня оподаткування.

Зведений облік витрат у розрізі місць виникнення витрат і центрів відповідальності на кондитерських підприємствах належить до кінцевої стадії обліку всіх витрат. При цьому він передбачає зведення й розподіл у фінансовому обліку всіх елементів, а в управлінському – статей витрат хлібопекарного підприємства.

Аналіз релевантної інформації, а саме аналіз витрат, займає важливе місце в управлінні собівартістю продукції харчових підприємств. Управління собівартістю на основі аналізу витрат є одним з основних елементів управлінського обліку.

Список літератури / References:

1. Ткаченко О. М. Організаційно-економічні основи підвищення конкурентоспроможності підприємств кондитерської промисловості України : монографія / О. М. Ткаченко. – Київ : Центр учбової літератури, 2007.

Tkachenko, O. (2007) «Organizational and economic foundations of competitiveness of enterprises in the confectionery industry: monograph» [Organizatsiyno-ekonomichni

osnovy pidvyshchennya konkurentospromozhnosti pidpnyemstv kondyterskoj promyslovosti Ukrayiny], Kyiv : Center for educational literature.

2. Купчак П. М. Стратегічні пріоритети розвитку харчової промисловості України в умовах активізації інтеграційних процесів : монографія / П.М. Купчак. – Київ : Центр учбової літератури, 2009.

Kupchak, P. (2009) «Strategic priorities the development of the food industry of Ukraine in terms of stepping up integration processes: monograph» [Strategichni prioriteti rozvytku harchovoyi promyslovosti Ukrayiny v umovah aktyvizatsiyi integratsiynyh protsesiv], Kyiv : Center for educational literature.

3. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : монографія / С. Ф. Голов. – Київ : Центр учбової літератури, 2007. – 522 с.

Holov, S. F. (2007) «Accounting in Ukraine: State and prospects of development: monograph» [Buhgalterskiy oblik v Ukrayini: analiz stanu ta perspektyvy rozvytku], Kyiv: Center for educational literature, 522 p.

4. Бухгалтерський облік та звітність в Україні : навчально-практичний посібник / за ред. С. Ф. Голова. – Дніпропетровськ : ТОВ «Баланс-Клуб», 2004. – 768 с.

Holov, S. F. (2004) Accounting and reporting in Ukraine: educational-practical guide [Buhgalterskiy oblik ta zvitnist v Ukrayini], Dnepropetrovsk: «Balance-Club», 768 p.

5. Бухгалтерський управлінський облік : навч. посібник для студ. екон. спец. 7.106 «Облік і аудит» / за ред. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир : ЖІТІ, 2006. – 448 с.

Butinets, F. F. (2006) Accounting management accounting: textbook [Buhgalterskiy upravlinskiy oblik], Guide to Stud. Department of economic. specials. 7.106 «accounting and audit», Zhitomir: ŽITİ, 448 p.

6. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджені наказом Міністерства промислової політики України від 9.07.2007 р. № 373.

Guidelines on the formation of the cost price of production (works, services) in the industry, approved by the order of Ministry of industrial policy of Ukraine № 9.07.2007 from 373.

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом МФУ від 31.12.99 р. № 318. (Нормативний документ Міністерства фінансів України).

Position (standard) accounting 16 «Expenses», approved by the order of the MFIS from 31.12.99, no. 318. [Polozhennya (standart) buhgalterskoho obliku 16 «Vytraty», zatverdzhene nakazom MFU vid 31.12.99 p. № 318].

***Цель.** Целью статьи является исследование основных направлений реформирования системы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции на кондитерских предприятиях.*

***Методы.** В исследовании использованы методы теоретического обобщения и сравнения, а также анализа актуальной информации (анализа затрат). Результаты исследования сопоставлялись с законодательно утвержденной номенклатурой затрат.*

***Результаты.** Доказана целесообразность реформирования системы расходов и калькулирования себестоимости продукции на кондитерских предприятиях, то есть внедрения такого метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, который даст возможность наиболее точно распределять косвенные затраты между разными видами продукции, что позволит определить уровень доходности отдельных видов продукции и благодаря этому улучшить эффективность работы предприятий.*

Научная новизна. Предлагается использовать метод однородных участков, который является значительным достижением в развитии методов калькулирования себестоимости продукции.

Практическая значимость. Анализ актуальной информации, а именно анализ затрат, занимает весомое место в управлении себестоимостью продукции предприятий пищевой промышленности, стимулирует увеличение объемов производства, повышение качества и расширение ассортимента продукции.

Ключевые слова: затраты, себестоимость, калькуляция, статьи расходов, элементы затрат, продукция, пищевая промышленность.

Objective. The aim of this paper is to study the main directions of reforming of the accounting of costs and calculation of expenditures at the confectionery enterprises.

Methods. The study used methods of theoretical synthesis and comparison, as well as up-to-date information analysis (cost-benefit analysis). The results of the study were compared with the legally approved item costs.

The results. The necessity of reforming the system of cost accounting and calculation of production costs for confectionery enterprises was proved. That is, the introduction of such method of cost accounting and calculation of production costs, which will allow to allocate most accurately indirect costs between types of enterprise and help determining the profitability of certain products and thus improve enterprises efficiency.

The scientific novelty. It is proposed to use the method of homogenous areas, which is a significant achievement in the development of methods for the calculation of the cost of production.

The practical significance. Analysis of the relevant information, namely, cost-benefit analysis takes significant place in the management of the cost of production of the enterprises of the food industry, stimulates an increase in production volumes, improved quality and extension of the product range.

Key words: cost, cost, calculation, expenditure, cost elements, products, food industry.