

УДК 657.221:658:330.522.4

Ярмоліцька Ольга Василівна

кандидат економічних наук,

доцент кафедри обліку і оподаткування

Державний університет інфраструктури та технологій

Ярмолицкая Ольга Васильевна

кандидат экономических наук,

доцент кафедры учета и налогообложения

Государственный университет инфраструктуры и технологий

Yarmolitska Olha

PhD in Economic, Associate Professor of the

Department of Accounting and Taxation

State University of Infrastructure and Technology

Задорожна Ірина Анатоліївна

магістрант кафедри обліку і оподаткування

Державного університету інфраструктури та технологій

Задорожная Ирина Анатольевна

магистрант кафедры учета и налогообложения

Государственного университета инфраструктуры и технологий

Zadorozhna Irina

Master of the Department of Accounting and Taxation of the

State University of Infrastructure and Technology

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ УЧЕТА РАСХОДОВ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ УКРАИНЫ

THE ACTUAL PROBLEM OF COST ACCOUNTING OF THE ENTERPRISES OF UKRAINE

Анотація. Стаття присвячена актуальним питанням обліку витрат на підприємствах України. Витрати є центральним показником діяльності будь якого підприємства, який відображає інформацію, що необхідна для визначення собівартості продукції, робіт (послуг), формування ціни на виготовлений продукт, виконану роботу (надану послугу), підвищення прибутку підприємства, прийняття ефективних управлінських рішень. Доведено, що в умовах конкурентного середовища, в якому знаходяться вітчизняні підприємства, облік і контроль витрат посідає вагоме місце в управлінні суб'єктами господарювання. Поряд з тим існують певні труднощі під час створення, впровадження та використання дієвої системи обліку витрат та управління ними. Тому розгляд актуальних питань обліку витрат є своєчасним та потрібним в нинішніх умовах.

Підкреслено, що необхідно застосовувати єдиний найбільш ефективний підхід до вибору методу обліку витрат, що спричинено нинішніми вимогами системи управління. Кінцевий результат діяльності підприємства, у вигляді прибутку, залежить від величини витрат. В статті доведено, що правильний та чіткий облік витрат, своєчасний контроль за їх формуванням і визнанням, постійний моніторинг та аналіз здійснюють вагомий вплив на ефективність управління витратами підприємства. Обґрунтовано методику обліку виробничої собівартості продукції та загальновиробничих витрат.

Ключові слова: витрати, собівартість, управління, підхід, метод.

Аннотация. Статья посвящена актуальным вопросам учета затрат на предприятиях Украины. Расходы является центральным показателем деятельности любого предприятия, который отражает информацию, что необходима для определения себестоимости продукции, работ (услуг), формирование цены на изготовленный продукт, выполненную работу (оказанную услугу), повышение прибыли предприятия, принятия эффективных управленческих решений. Доказано, что в условиях конкурентной среды, в которой находятся отечественные предприятия, учет и контроль затрат занимает важное место в управлении субъектами хозяйствования. Вместе с тем существуют определенные трудности при создании, внедрение и использование эффективной системы учета затрат и управления ими. Поэтому рассмотрение актуальных вопросов учета затрат является своевременным и нужным в нынешних условиях.

Подчеркнуто, что необходимо применять единственный наиболее эффективный подход к выбору метода учета затрат, что вызвано нынешними требованиями системы управления. Конечный результат деятельности предприятия в виде прибыли, зависит от величины расходов. В статье доказано, что правильный и четкий учет расходов, своевременный контроль за их формированием и признанием, постоянный мониторинг и анализ осуществляют существенное влияние на эффективность управления затратами предприятия. Обоснована методика учета производственной себестоимости продукции и общепроизводственных расходов.

Ключевые слова: затраты, себестоимость, управление, подход, метод.

Summary. This article is dedicated to the actual problem of cost accounting of the enterprises of Ukraine. The cost is the central index of the every enterprise activity, which reflects the information, necessary to calculate the input price of products, works (services rendered), to set price for the manufactured product, done work (rendered service), to increase the enterprise profit and to make the efficient management decision. It has been proved that in the conditions of the competitive environment, where the national enterprises were, the cost accounting and control took the important place in the management of the subjects of economy. At the same time, there are some difficulties when the acting system of cost accounting and its management is created, implemented and used. Thus, the consideration of the actual problems of the cost accounting is well-timed and necessary in the present conditions.

It has been outlined that it was necessary to use the unique most effective approach to choose the method of the cost accounting, which has been caused by the present requirements of the management system. The final result of the enterprise activity, such as a profit, depends on the cost amount. It has been demonstrated in the article that the correct and strict cost accounting, timely monitoring of its formation and acceptance, current monitoring and analysis greatly influenced on the efficiency of enterprise cost management. The approach to improve the productive input prices accounting and the general production costs has been substantiated.

Key words: costs, the productive, management, the approach, the method.

Постановка проблеми. Витрати та їх облік в господарській діяльності підприємства є одним із головних проблемних питань теоретичного та практичного характеру. Постійні зміни в законодавстві України, що викликані адаптацією вітчизняної нормативно-правової бази із міжнародною, економічні реформи та перетворення вимагають систематичного перегляду якісних сторін економічних відносин, до яких слід віднести й облік. Система обліку витрат регулярно змінюється та удосконалюється у зв'язку із появою та впровадження сучасного програмного забезпечення, методології та організації обліку витрат, як інформаційного джерела. Поряд з цим, існує велика кількість проблемних актуальних питань, що потребують уваги та вирішення.

Аналіз останніх публікацій. Проблеми обліку витрат розглядалися в працях відомих вчених-економістів. Розвитку теорії і практики обліку витрат присвячені праці Ф. Ф. Бутинця, С. Ф. Голова, З. В. Єфименка, А. Г. Загороднього, М. В. Кужельного, І. Р. Коновалова, М. С. Пушкаря, Г. В. Савицької, В. В. Сопка, Я. В. Соколова, Н. М. Шмиголя, Н. В. Чебанової, М. Р. Чумаченка, Б. Ф. Усача та інших.

Суттєвий внесок в дослідженні питань обліку витрат зробили зарубіжні вчені: І. А. Басманов, П. С. Безруких, А. Ш. Маргуліс, Т. П. Карпова, В. Ф. Палій, К. Друрі, Б. Нідлз, Дж. Фостер, П. Фрідман, Ч. Т. Хорнгрен та ін.

Науковим дослідженням питань обліку витрат присвячено багато праць, проте деякі з них залишаються дискусійними та не вирішеними.

Мета статті. Метою даної статті є дослідження сучасного стану та актуальних проблемних питань

обліку витрат на підприємствах України та розробка шляхів їх вирішення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Питання, пов'язані з обліком витратам були завжди актуальними. Адже ефективність діяльності та конкурентоспроможність підприємства оцінюють, перш за все, за показниками фінансової звітності, основу яких складає прибуток, який формується під впливом рівня доходів і витрат. Чим ефективніше працює підприємство, тим більше є можливостей для залучення інвестицій та легше залишатися конкурентоздатним в сучасних умовах господарювання.

Проте на сьогоднішній день сучасні науковці виділяють проблеми вітчизняного обліку витрат, серед яких: теоретичні, методологічні, технологічні, організаційні, кадрові, фінансові та ін. [1, 2, 3, 4].

Методологічною основою регулювання обліку витрат є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», згідно з яким витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені [5]. Правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні регулює Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [6]. Для забезпечення імплементації Директиви ЄС № 2013/34/ЄС було внесено зміни до зазначеного Закону, які вступили в дію з 1 січня 2018 року. Нова редакція закону доповнена новими термінами, в тому числі

з'явилося і трактування «витрат» під якими розуміють зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками).

Серед науковців, на сьогоднішній день, з'ясування сутності витрат залишається дискусійним питанням. У поняття «витрати» різними авторами вкладено різний зміст, а тому для адекватного розуміння проблем обліку витрат насамперед необхідно визначитись з цим поняттям. Залежно від мети та завдань, які ставлять при організації виробництва, виокремлюють економічні та бухгалтерські витрати. Витрати в бухгалтерському розумінні відрізняються від витрат в економічному тлумаченні. Економічні витрати — «затрати втрачених можливостей», тобто сума грошей, яку можна отримати при самому вигідному з усіх можливих альтернативних варіантів використання ресурсів. Під бухгалтерськими витратами розуміють тільки конкретні витрати ресурсів [7, с. 264]. В результаті дослідження встановлено, що при визначенні сутності витрат необхідно враховувати те, що вартість виробничих факторів визначає вартість продукту (роботи, послуги) і, навпаки, у витратах виробництва знаходить відображення ціна фактора на ринку. Враховуючи те, що праця, земля, капітал, робоча сила є не єдиними факторами виробництва, до них також відносяться підприємницька та економічна здатність держави, то, з економічної точки зору, витрати становлять вартість усіх видів втрачених матеріалів, вкладеної праці і наданих послуг. Також доцільно при трактуванні витрат ураховувати грошову вартість власних затрат праці. Вважаємо, визначення витрат, з точки зору бухгалтерського обліку, що викладене у чинній нормативно-правовій базі, повністю розкриває їх сутність.

Великомасштабною проблемою обліку витрат підприємств в Україні є проблема повноти та своєчасності їх відображення у системі обліку. Ця проблема досить багатопланова, надзвичайно складна й стосується всього нашого суспільного ладу, особливо системи влади, способу життя, системи оподаткування й тіньового сегмента української економіки [2]. Поза обліком залишається значний відсоток витрат на оплату праці, що пов'язано із недосконалістю податкової системи, видів, форм та механізмів контролю, відсутністю дієвих нормативно-правових актів в Україні.

Важливим є своєчасне складання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку, а також достовірність відображеної у них інформації, в протилежному випадку, будь-які викривлення призводять до виникнення помилок у фінансовій та податковій звітності.

Нині українським підприємствам необхідно самим визначати перелік змінних та постійних загальновиробничих витрат, оскільки в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку їх чітко не

визначено. У зв'язку із цим, існує проблема щодо визначення бази розподілу, при виборі якої необхідно враховувати специфіку виробничого процесу підприємства [1, с. 112]. Особливо гостро проблема постає при розподілі змішаних витрат. Науковці пропонують, з метою удосконалення обліку таких витрат, здійснювати більш глибоке дослідження природи їх виникнення, а саме релевантного діапазону. А також звертають увагу на те, що ефективне управління змішаними витратами можливе за умови визначення впливу факторів витрат на їх величину та наявність взаємозв'язку між ними в рамках певного періоду часу [1, с. 112–113].

Як відомо, на різних господарюючих суб'єктах і навіть у різних виробництвах та господарствах одного й того самого підприємства, облік витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції ведуть за різними методами: нормативним, позамовним та попередільним; враховуючи галузеві особливостей, обсяги і періодичність випуску продукції, організацію та технології виробництва, стан технічного нормування, методик планування та інші фактори. Найбільш прогресивним методом, на сьогоднішній день, вважається нормативний. Доречно застосовувати єдиний найбільш ефективний підхід до вибору методу обліку витрат, що спричинено нинішніми вимогами системи управління. Оскільки від правильного вибору методу залежить повнота віднесення виробничих витрат до виробничої собівартості продукції, що впливає на кінцевий результат діяльності підприємства, у вигляді прибутку.

До вагомий складової витрат, від методик розподілу якої залежить величина виробничої собівартості продукції, відносяться загальновиробничі витрати. Поділ загальновиробничих витрат на постійні і змінні є доволі умовним. Перелік певних видів таких витрат обов'язково необхідно відобразити в наказі про облікову політику. Чітко віднесені витрати до складу змінних чи постійних здійснюють вплив на правильність визначення бази розподілу: фактичну чи нормальну потужність підприємства. Це, в свою чергу, запобігатиме викривленню виробничої собівартості виготовленої продукції. Тобто має існувати максимальна пропорційна залежність збільшення суми загальновиробничих витрат від зростання величини бази розподілу [8].

Серед бухгалтерів-практиків, часто надавалася перевага віднесенню нерозподілених постійних загальновиробничих витрат до виробничої собівартості продукції, всупереч нормам бухгалтерського обліку. Така методика списання нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не могла б спричинити зниження податкових зобов'язань з податку на прибуток і, звичайно, була б до вподоби податківцям. Проте названий спосіб суперечить нормам П(С)БО 16, яке вимагає відображати такі витрати у період виникнення. А визнання витрат, які впливають на показник об'єкта оподаткування податком на прибуток, має відбуватися за правилами бухгалтерського обліку.

Для уникнення порушень чинних норм законодавства України, підприємство має розподіляти загально-виробничі витрати і списувати їх на виробничу собівартість продукції. Якщо виникли нерозподілені постійні загально-виробничі витрати, їх потрібно списувати на рахунок 90 «Собівартість реалізації» незалежно від факту реалізації продукції чи понесення інших «собівартісних» витрат протягом звітного періоду [8].

Окрім вищезазначених, враховуючи дослідження науковців [1, 2, 3, 4], узагальнено основні проблеми обліку витрат, що залишаються актуальними на сьогоднішній день:

- забезпечення максимальної оперативності та аналітичності інформації про витрати підприємства;
- створення єдиної інформаційної загальнодержавної бази норм і нормативів для обліку та контролю за витратами підприємства;
- встановлення оптимального співвідношення обсягів автоматизованих і неавтоматизованих обліково-контрольних робіт та визначення їхньої ролі у скороченні необґрунтованих витрат підприємства;
- визначення рівня відповідності обліково-контрольної системи підприємства чинному законодавству з обліку та контролю й меті та завданням самого підприємства.
- питання обліку та контролю витрат з метою зниження собівартості продукції знаходяться поза увагою керівників підприємства та бухгалтерів.

Висновки та пропозиції. Проведене дослідження актуальних питань обліку витрат на підприємствах України свідчить про те, що більшість проблем зумовлені недосконалою нормативно-правовою базою, важким «податковим тягарем» для сучасних малих

та середніх підприємств, відсутністю дієвої системи обліку і контролю. Методами оптимізації витрат на підприємствах можна вважати такі: планування, оперативний аналіз, пряме скорочення витрат; управління ціновою політикою; проведення повного моніторингу та своєчасного контролю для прийняття управлінських рішень. Адже оптимізація витрат дозволить підвищити рентабельність, у зв'язку із дотриманням режиму економії, скорочення непродуктивних витрат, зростання продуктивності праці та здійснить вплив на правильне визначення виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) і оптимальної цінової політики.

Подальше вдосконалення методики обліку витрат можливе шляхом безпосереднього використання основоположних принципів обліку витрат, а саме: принципів нарахування, повного висвітлення та ін. [6]. Необхідно також, звернути увагу, на зміну принципів згідно нової редакції Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Так з 1 січня 2018 року діє принцип нарахування, який полягає у тому, що доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів [6].

Обов'язковим є застосування методики, яка ґрунтується на нормах П(С)БО 16 щодо списання нерозподілених постійних загально-виробничих витрат для правильного визначення виробничої собівартості продукції (робіт, послуг). Правильна та обґрунтована методика обліку витрат, повний моніторинг, оперативний аналіз, своєчасний контроль за їх визнанням та формуванням здійснюють вагомий вплив на ефективність управління витратами підприємства.

Література

1. Шмиголь Н. М. Актуальні проблеми та шляхи удосконалення обліку витрат на підприємствах / Н. М. Шмиголь, О. М. Рибалко, П. В. Єременко // Вісник Запорізького національного університету. — 2015. — № 3 (27). — С. 108–114.
2. Талько Т. Проблеми обліку витрат підприємства та їх вирішення в Україні / Т. Талько // [Електронний ресурс] — Режим доступу: http://sophus.at.ua/publ/2014_05_22_23_kampodilsk/sekcija_6_2014_05_22_23/problemi_obliku_vitrat_pidpriemstva_ta_jikh_virishennja_v_ukrajini/64-1-0-1015. — Назва з екрану.
3. Селіверстова І. О. Перспективні шляхи вирішення проблеми обліку доходів і витрат підприємництва / І. О. Селіверстова, І. Зозуля // Збірник наукових праць Національного авіаційного університету Проблеми підвищення ефективності інфраструктури. — 2010. — Вип. 25. — [Електронний ресурс] — Режим доступу: <http://jrn1.nau.edu.ua/index.php/PPEI/article/view/530>. — Назва з екрану.
4. Матюха М. М. Шляхи удосконалення бухгалтерського обліку витрат діяльності підприємства / М. М. Матюха, А. І. Ткачова // Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка». — 2015. — № 11. — [Електронний ресурс] — Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=4547>. — Назва з екрану.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ МФУ від 31.12.1999 р. № 318 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>. — Назва з екрану.
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р., № 996-XIV (поточна редакція від 01.01.2018, підстава 2164-19) [Електронний ресурс] — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>. — Назва з екрану.
7. Бондаренко Н. М. Економічний зміст витрат на виробництво / Н. М. Бондаренко, Т. Ю. Леус // Кримський економічний вісник. — 2013. — № 2 (03). — С. 264–266.
8. Січ О. Розподіляй і... списуй, або Загально-виробничі витрати на підприємстві / О. Січ, Т. Бурмага // «Головбух». — 2016. — № 11 (970). <https://egolovbuh.mcfr.ua/article.aspx?aid=455725>. — Назва з екрану.